# 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**

**28 - Septiembre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**127/IVA/2016-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**-Manifiesta que su representada tiene como actividad preponderante la comercialización, compra, venta, importación, exportación, comisión mercantil, administración, transportación, mediación mercantil de toda clase de productos alimenticios, dulces, confites, bebidas alcohólicas y licores en general. -Que en congruencia con el objeto social y actividad, ha realizado importaciones de productos destinados a la alimentación al amparo de la fracción arancelaria 1704.90.99, los que continuará importando y cuya denominación y composición aparece en los análisis originales que aporta de cada uno de los productos, con sus respectivas tablas nutrimentales, elaborados por laboratorio autorizado por la COFEPRIS, con los que se demuestra que son productos que proporcionan al organismo elementos para su nutrición. -Indica que la palabra alimentación, conforme a la definición del Diccionario de la Real Academia Española, significa "Conjunto de cosas que toman o se proporcionan como alimento", e igualmente, de conformidad con el artículo 215, fracción I de la Ley General de Salud, alimento es, "cualquier sustancia o producto sólido o semisólido, natural o transformado que proporcione al organismo elementos para su nutrición". -Agrega que**

**los criterios normativos del SAT, 120/2013/IVA y 11/2014/IVA, establecen que se consideran productos destinados a la alimentación aquellos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación. -Refiere que el fin de la promoción es, obtener al momento de introducir en importación definitiva el tratamiento fiscal que corresponde, a las importaciones de productos destinados a la alimentación y que está contemplado en los artículos 24 fracción III y 25 fracción III, en relación con el 2-A fracción inciso b), todos de la Ley citada. -Menciona que como se puede apreciar de los análisis de laboratorio que aporta, los productos que importa y enajena su representada, son productos destinados a la alimentación que pueden ser ingeridos como tales por los humanos para su alimentación, sin requerir transformación o industrialización adicional. -Señala que resulta evidente por una parte, que a la comercialización de los productos destinados a la alimentación que serán importados les es aplicable la tasa del 0%, a que se refiere el artículo 2-A fracción, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y por otra parte, que en la importación de dichos productos no se debe pagar el impuesto al valor agregado, al ser de aquellos señalados en el artículo 25 fracción III de la Ley en comento. -Añade que la relación de los productos que se importarán son los siguientes: 1.- Popote con dulce sabores surtidos 2.- Popote con dulce 3.- Popote con dulce enchilado sabores surtidos 4.- Dulce comprimido y confitado sabores frutales 5.- Dulce suave 6.- Dulce líquido 7.- Caramelo líquido sabor a fresa, mora azul, uva y sandía 8.- Dulce acidulado sabores frutales 9.- Dulce líquido enchilado 10.- Dulce líquido sabor a fresa, manzana, limón y uva 11.- Dulce tronador sabores frutales 12.- Dulce comprimido 13.- Caramelo macizo 14.- Dulce confitado 15.- Dulce en polvo -Atento a las manifestaciones anteriores solicita se le confirme que, en la importación de los productos destinados a la alimentación, cuya descripción y tipo aparecen en los análisis del laboratorio que acompaña, no se pagará el impuesto al valor agregado, por las razones y fundamentos expresados en la promoción.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que no se pagará dicho impuesto en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A del citado ordenamiento. El texto del citado artículo dispone lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: (…) III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados el artículo 2-A de esta Ley. (...)" (Énfasis añadido) En relación con el citado precepto legal, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece textualmente 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. 5. Chicles o gomas de mascar. 6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. (Énfasis añadido) De los preceptos legales citados se desprende que no se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes, cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto al valor agregado, entre los cuales se encuentra la enajenación de productos destinados a la alimentación. Por su parte, la regla 5.2.5., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, establece que las mercancías que conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación, son aquellas identificadas en el Anexo 27 de las citadas Reglas. De igual forma, la mencionada regla señala que los importadores podrán formular consulta en términos de la ficha 186/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal, cuando consideren que por la importación de la mercancía no se está obligado al pago del impuesto al valor agregado, y en el Anexo 27, no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. Es de señalar adicionalmente que el Criterio Normativo "11/IVA/N Productos destinados a la alimentación", contenido en el Anexo 7 "Compilación de criterios normativos" de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de enero de 2016, señala a la letra lo siguiente: 11/IVA/N Productos destinados a la alimentación. Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación. La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior. La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo Bajo este contexto, esta unidad administrativa a efecto de determinar si de acuerdo las características propias de la mercancía objeto de la consulta, puede ser importada sin el pago del impuesto al valor agregado, solicitó de la Administración Central de Operación Aduanera de la Administración General de Aduanas, dictaminase de conformidad con los artículos 20, apartado B, fracción I, en relación con el 19 fracción LVIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, la composición y uso y de los productos 1.- Popote con dulce sabores surtidos, 2.- Popote con dulce, 3.- Popote con dulce enchilado sabores surtidos, 4.- Dulce comprimido y confitado sabores frutales, 5.- Dulce suave, 6.- Dulce líquido, 7.- Caramelo líquido sabor a fresa, mora azul, uva y sandía, 8.- Dulce acidulado sabores frutales, 9.- Dulce líquido enchilado, 10.- Dulce líquido sabor a fresa, manzana, limón y uva, 11.- Dulce tronador sabores frutales, 12.- Dulce comprimido, 13.- Caramelo macizo, 14.- Dulce confitado, 15.- Dulce en polvo, cuyas muestras se presentaron ante esa Administración el 5 de julio de**

**2016, por la contribuyente XXX, de acuerdo con la citada ficha 186/CFF. En respuesta la Administración XXX de la Administración General de Aduanas, mediante el oficio número XXX de 9 de septiembre de 2016, informó sobre el resultado al análisis de las muestras, dictaminando lo siguiente: Muestra No. 1.- POPOTE CON DULCE SABORES SUTIDOS Descripción: Pasta de varios colores contenida en popotes de plástico. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por glucosa, ácido cítrico, colorante y saborizante: no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 2.- POPOTE CON DULCE Descripción: Pasta de varios colores contenida en popotes de plástico. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido: por glucosa, ácido cítrico, colorante y saborizante; no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 3.- POPOTE CON DULCE ENCHILADO SABORES SURTIDOS Descripción Pasta de color anaranjado contenida en popotes de plástico. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por glucosa, chile, ácido cítrico, sal, colorante y saborizante; no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; observación microscópica y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 4.- DULCE COMPRIMIDO Y CONFITADO SABORES FRUTALES Descripción: Esferas pequeñas de varios colores contenidas en sobre de celofán. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por glucosa, dextrinas, colorante y saborizante; no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 5.- DULCE SUAVE Descripción: Pasta de varios colores en forma de listón sobre papel encerado y a su vez enrollado. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por sacarosa, jarabe de glucosa, goma vegetal, colorante y saborizante; el contenido de sacarosa (azúcar) es de 36.2%. Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 6.- DULCE LIQUIDO Descripción: Líquido viscoso de varios colores contenido en envase de plástico. Dictamen; La muestra analizada es artículo de confitería constituido por sacarosa, jarabe de glucosa, colorante, saborizante y agua: el contenido de sacarosa (azúcar) es de 22.5%. Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; determinación de grados Brix y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 7.- CARAMELO LIQUIDO SABOR A FRESA, MORA AZUL UVA Y SANDÍA. Descripción: Líquido viscoso de varios colores contenido en envase de plástico con tapa de aspersión. Dictamen, La muestra analizada es artículo de confitería constituido por glucosa, ácido cítrico, colorante, saborizante y agua; no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía**

**en capa fina y de líquidos de alta resolución; determinación de grados Bix y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 8.- DULCE ACIDULADO SABORES FRUTALES Descripción: Tiras multicolor. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por sacarosa, glucosa, almidón modificado, ácido cítrico, colorante y saborizante; el contenido de sacarosa (azúcar) es de 17.8%. Por su composición y presentaci6n, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 9.- DULCE LIQUIDO ENCHILADO Descripción: Líquido viscoso incoloro a granel. Dictamen: La muestra analizada es preparación constituida por glucosa, ácido cítrico, sal, saborizante de tipo picante y agua: no contiene azúcar (sacarosa). Por su composición y presentación, no se trata de un producto destinado a la alimentación sino de una materia prima que se utiliza en la elaboración de productos de confitería. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; determinación de grados Brix y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 10.- DULCE LIQUIDO SABOR A FRESA, MANZANA, LIMÓN Y UVA Descripción: Liquido de varios colores contenido en envase de plástico con tapa de aspersión. Dictamen: La muestra analizada es preparación constituida por endulcolorante sintético, ácido cítrico, colorante, saborizante y agua; no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; determinación de grados Brix y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 11.- DULCE TRONADOR SABORES FRUTALES Descripción: Granulado de varios colores. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por sacarosa, ácido cítrico, carbonatos, colorante y saborizante; el contenido de sacarosa (azúcar) es de 61.5%. Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidas de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 12.- DULCE COMPRIMIDO Descripción: Tabletas de varios colores. Dictamen: La muestra analizada, es artículo de confitería constituido por glucosa, ácido cítrico, colorante y saborizante; no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 13.- CARAMELO MACIZO Descripción: Caramelos de varios colores. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por sacarosa, jarabe de glucosa, colorante y saborizante; el contenido de sacarosa (azúcar) es de 41.4%. Por su composición y. presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 14.- DULCE CONFITADO Descripción: Dulces de varios colores. Dictamen: La muestra analizada es artículo de confitería constituido por sacarosa, dextrinas, goma vegetal, colorante y saborizante; el contenido de sacarosa (azúcar) es de 40.6%. Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. Muestra No. 15.- DULCE EN POLVO Descripción: Granulado de color azul cielo con puntos blancos. Dictamen; La muestra analizada es artículo de confitería constituido por glucosa, ácido cítrico. carbonatos, colorante y saborizante:**

**no contiene sacarosa (azúcar). Por su composición y presentación, se trata de un producto destinado a la alimentación que se consume como golosina. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina y de líquidos de alta resolución; y pruebas químicas cualitativas. De lo expuesto se advierte que para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los productos destinados a la alimentación y en este orden de ideas, en el caso que nos ocupa y en consideración del dictamen emitido por la Administración de Operación Aduanera "2", es conducente determinar que la importación de la mercancía denominada 1.- Popote con dulce sabores surtidos, 2.- Popote con dulce, 3.- Popote con dulce enchilado sabores surtidos, 4.- Dulce comprimido y confitado sabores frutales, 5.- Dulce suave, 6.- Dulce líquido, 7.- Caramelo líquido sabor a fresa, mora azul, uva y sandía, 8.- Dulce acidulado sabores frutales, 9.- Dulce líquido enchilado, 10.- Dulce líquido sabor a fresa, manzana, limón y uva, 11.- Dulce tronador sabores frutales, 12.- Dulce comprimido, 13.- Caramelo macizo, 14.- Dulce confitado, 15.- Dulce en polvo, no se encuentra sujeta al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 25, fracción III, toda vez que se trata de productos destinados a la alimentación.**

**RESOLUTIVO:**
**Primero.-Se confirma el criterio sustentado por XXX, en el sentido de que la importación de la mercancía identificada en el presente oficio como 1.- Popote con dulce sabores surtidos, 2.- Popote con dulce, 3.- Popote con dulce enchilado sabores surtidos, 4.- Dulce comprimido y confitado sabores frutales, 5.- Dulce suave, 6.- Dulce líquido, 7.- Caramelo líquido sabor a fresa, mora azul, uva y sandía, 8.- Dulce acidulado sabores frutales, 9.- Dulce líquido enchilado, 10.- Dulce líquido sabor a fresa, manzana, limón y uva, 11.- Dulce tronador sabores frutales, 12.- Dulce comprimido, 13.- Caramelo macizo, 14.- Dulce confitado, 15.- Dulce en polvo, no está sujeta al pago del Impuesto al Valor Agrado, de conformidad con el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley de dicho impuesto y siempre y cuando coincida con la que fue materia de análisis, referida en el oficio XXX de XXX, emitido por la Administración XXX. 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, hasta en tanto no se modifiquen los hechos, circunstancias o disposiciones legales sobre los que versa la consulta y no se hayan ejercido las facultades de comprobación previo a la presentación de la misma. Asimismo, en términos del tercer párrafo de la citada disposición legal, esta administración no quedará vinculada con la respuesta otorgada a través de la presente, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Tercero.- La presente resolución se emite con base en los datos aportados en su promoción, sin prejuzgar la veracidad de los mismos, así como con base en el dictamen de laboratorio realizado por la Administración XXX, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confiere al Servicio de Administración Tributaria, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin generar juicio alguno respecto de la clasificación arancelaria de la mercancía al no ser materia de la consulta. Cuarto.- De conformidad con lo establecido en la regla 5.2.5. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, la presente resolución amparará las posteriores importaciones que, por las mismas mercancías**

**sobre las que versa la consulta, se efectúen durante el ejercicio fiscal de 2016 y los dos siguientes, debiendo anexar al pedimento correspondiente copia de la resolución, así como una manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada exclusivamente para los fines especificados en la presente resolución.**

**FECHA**

**28 - Septiembre - 2016**

**TEMA**

**Código Fiscal de la Federación**

**SUBTEMA**

**Devoluciones, compensaciones y acreditamientos**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**23/CFF/2016-RF-Devoluciones, compensaciones, acreditamiento**

**ANTECEDENTES:**

**1.- Fue publicado el Decreto por el que se creó el XXXXXXX como Organismo Público Descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, de la Administración Pública Federal. 2.- Dentro del objeto del XXXXXXX, se encuentra ejercer, para cuyo cumplimiento lleva a cabo la venta de servicios de capacitación y asesoría, así como de investigación relacionados con el mismo. 4.- Durante los ejercicio de 2015 y 2016 ha emitido facturas relacionadas con estudios de XXXXXX, ambas actividades objeto del impuesto al valor agregado (IVA), estas operaciones han generado saldos a favor, tal es el caso de la declaración mensual del mes de marzo de 2016, en la que se manifestó un saldo a favor por XXXXXX resultado de restar al IVA causado de XXXXXX, el IVA acreditable de XXXXXX. 5.-En razón de lo anterior, solicita se confirme su criterio en el sentido de que los saldos a favor del IVA reflejados en las declaraciones mensuales, pueden ser objeto de devolución o en su caso compensados contra otras contribuciones federales de conformidad a lo establecido en el Código Fiscal de la Federación (CFF) y la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2016.**

**CONSIDERANDOS:**

**Del artículo5 del Código Fiscal de la Federación (CFF), se desprende que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares, las que marquen excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta; entendiéndose que establecen cargas a los particulares**

**las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Por su parte, el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), dispone que se encuentran obligadas al pago del impuesto al valor agregado, las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes y quienes importen bienes o servicios; además señala que dicho impuesto se calculará aplicando la tasa del 16%. Ahora bien, el artículo 3 del referido ordenamiento, establece entre otras cosas que, los organismos descentralizados deberán aceptar la traslación del impuesto y, a su vez trasladar y pagar el impuesto por los actos que realicen que no den lugar al pago de derechos o aprovechamientos; contra el impuesto causado en estos términos sólo se podrá acreditar el impuesto trasladado y pagado en erogaciones o en la importación, siempre que se identifique con las actividades por las que haya causado impuesto, y que se reúnan los requisitos establecidos para el referido acreditamiento. Asimismo, el artículo 4 del multicitado ordenamiento dispone que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, entendiendo a éste como el que haya sido trasladado al contribuyente y el que se hubiese pagado con motivo de la importación, del impuesto causado por la realización de actos o actividades gravadas por el referido impuesto. Por su parte el artículo 6, de la LIVA, se desprende que cuando a un contribuyente en la declaración de pago le resulte saldo a favor, el mismo podrá ser acreditado, solicitado en devolución o compensado en términos del CFF. De lo hasta aquí expuesto se tiene lo siguiente: Los organismos descentralizados están obligados a trasladar y pagar el IVA por los actos que realicen que estén gravados por el referido impuesto y podrán realizar el acreditamiento del impuesto pagado en erogaciones y en la importación; sin embargo, este derecho se encuentra limitado a que únicamente se pueda acreditar aquello que esté plenamente identificado con la realización de los actos o actividades que dieron lugar al pago del impuesto siempre que reúnan los requisitos que señala la Ley del Impuesto al Valor Agregado. El artículo 3 de la Ley, permite a los organismo descentralizados que estén obligados al pago del impuesto, realizar el acreditamiento del impuesto que paguen en los términos precisados en el párrafo anterior, dicho acreditamiento consiste en disminuir del impuesto causado el impuesto acreditable, lo que puede dar como resultado un saldo a favor cuando el impuesto acreditable sea superior al impuesto causado. Por su parte el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece las tres opciones para recuperar el saldo a favor determinado en una declaración, señalando que se puede acreditar en las declaraciones del mismo impuesto de meses posteriores, compensarlo o solicitar su devolución, siendo esta la disposición que otorga la posibilidad de solicitar la devolución del referido impuesto o compensarlo. En el caso concreto, el XXXXXXX es un organismo descentralizado que de conformidad con su objeto, señala que realizó estudios de XXXXXX, mismos que dieron lugar al pago del IVA, por lo que dicho organismo se encuentra en la posibilidad de acreditar el impuesto pagado por aquellas erogaciones que estén estrictamente relacionadas con las actividades que estén sujetas al pago del IVA, lo cual resulta completamente independiente a que el total de los ingresos obtenidos hayan sido por concepto de dichas actividades, ya que no se está en la posibilidad de acreditar el IVA no identificado con proporción a los ingresos gravados. Lo anterior es así, ya que si bien es cierto la regla general es que el contribuyente puede acreditar el total del IVA pagado en el periodo, lo cierto es que tratándose del acreditamiento de organismos descentralizados existe un tratamiento específico y sólo es posible acreditar el IVA pagado en**

**erogaciones identificadas con la actividad que dio lugar a la causación del impuesto, por lo tanto en el caso que nos ocupa sólo es posible acreditar el IVA pagado en erogaciones vinculadas con los estudios de interconexión y subasta a largo plazo, que son las actividades que, según señala en los antecedentes, dieron lugar al pago del impuesto.**

**RESOLUTIVO:**
**Único. Con base en los fundamentos y motivos expuestos, se confirma su criterio en el sentido de que los saldos a favor de IVA reflejados en las declaraciones mensuales, pueden ser objeto de devolución o en su caso compensados con otras contribuciones federales de conformidad en previsto en el Código Fiscal de la Federación y en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, siempre y cuando el impuesto que se acredite sea únicamente relacionado con la actividad que dio origen al acto por el que se causó el impuesto y que reúna los demás requisitos que para su acreditamiento señala la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

**FECHA**

**27 - Septiembre - 2016**

**TEMA**

**Ley Aduanera**

**SUBTEMA**

**Otros**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**06/LA/2016-RF-Otros**

**ANTECEDENTES:**
**1. XXX, (en adelante XXX) manifiesta que es una empresa que se dedica a la fabricación, producción, maquila, importación, exportación, compra venta, representación y distribución de todo tipo de productos, bienes y servicios relacionados con la publicidad en todo tipo de formas y medios conocidos o por conocerse, así como dedicarse a la impresión en todo tipo de formas como la serigrafía con fines comerciales, artísticos o publicitarios, pudiendo vender, importar, exportar, distribuir, franquiciar y maquilar todo tipo de productos de impresión y en general de lícito comercio entre otras actividades. 2. Que XXX, ha realizado importaciones de láminas de PVC, ejemplo de ello, es la operación tramitada al amparo del pedimento XXX, con fecha de pago 26 de noviembre de 2015. 3. En virtud de lo anterior, los proveedores extranjeros de XXX, emiten la correspondiente factura comercial a efecto de estar en posibilidad de determinar el valor en aduana de la**

**mercancía. 4. Señala XXX, que para determinar el valor en aduana de la mercancía utiliza el método de valor de transacción tomando como base la siguiente documentación: • Factura comercial (en la cual se consigna el precio pagado o por pagar). • Facturas correspondientes a los gastos por fletes o transportes a cargo de XXX, (en aquellos casos en los que no se encuentran incluidos en el precio). 5. XXX, indica que se han incrementado dentro de su sector diferencias de criterios entre comerciantes del mismo ramo sobre el método correcto que se debe de utilizar para determinar el valor en aduana de la mencionada mercancía y con ello la correspondiente base gravable de impuesto general de importación y exportación. 6. Que derivado de lo anterior, XXX, a efecto de no incurrir en alguna irregularidad y cumplir con la normatividad aplicable, solicita confirmación de criterio, con la finalidad de que la empresa tenga seguridad jurídica en sus operaciones y se confirme que al realizar sus importaciones definitivas sí se encuentra en posibilidad de utilizar el método de valor de transacción para determinar el valor en aduana de su mercancía y con ello la base gravable del impuesto general de importación, para lo cual manifiesta: a) Que no existen restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías pues se trata de "láminas de PVC" que comúnmente es comercializada en territorio nacional. b) Que la venta para exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependen de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar, ello debido a que en cada factura podemos observar claramente el precio unitario de la mercancía que, relacionada con la cantidad (unidad de medida), arroja el precio total también reflejado en la misma factura comercial. c) Que no se revierte de forma alguna al vendedor parte del producto de la enajenación posterior, puesto que no existe relación posterior a la importación con la empresa proveedora, dado que XXX, en su momento enajena al público en general en territorio nacional, las láminas de PVC que importó con el pedimento XXX. d) Que no existe vinculación entre XXX y su proveedor, que en su caso pudiera llegar a influir en el precio, en virtud de que XXX, compra productos referentes a láminas de PVC para su importación a territorio nacional con la finalidad de enajenarlas al público en general.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), establece lo siguiente: "Artículo VII Valoración en aduana 1. Las partes contratantes reconocen la validez de los principios generales de valoración establecidos en los párrafos siguientes de este artículo, y se comprometen a aplicarlos con respecto a todos los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o* restricciones impuestas a la importación y a la exportación basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste. Además, cada vez que otra parte contratante lo solicite, examinarán, ateniéndose a dichos principios, la aplicación de cualquiera de sus leyes o reglamentos relativos al valor en aduana. Las PARTES CONTRATANTES podrán pedir a las partes contratantes que les informen acerca de las medidas que hayan adoptado en cumplimiento de las disposiciones de este artículo. 2. a. El valor en aduana de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.* b. El "valor real" debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías**

**importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia. En la medida en que el precio de dichas mercancías o mercancías similares dependa de la cantidad comprendida en una transacción dada, el precio que haya de tenerse en cuenta debería referirse uniformemente a: i) cantidades comparables, o ii) cantidades no menos favorables para importadores que aquellas en que se vendido el mayor volumen haya de estas mercancías en el comercio entre el país de exportación y el de importación.* c. Cuando sea imposible determinar el valor real de conformidad con lo dispuesto en el apartado b) de este párrafo, el valor en aduana debería basarse en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor.* 3. En el valor en aduana de todo producto importado no debería computarse ningún impuesto interior aplicable en el país de origen o de exportación del cual haya sido exonerado el producto importado o cuyo importe haya sido o habrá de ser reembolsado. (…) 5. Los criterios y los métodos para determinar el valor de los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o restricciones basados en el valor o fijados de algún modo en relación con éste, deberían ser constantes y dárseles suficiente publicidad para permitir a los comerciantes calcular, con un grado razonable de exactitud, el valor en aduana." (Énfasis nuestro) Por su parte, el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994, establece: "INTRODUCCIÓN GENERAL 1. El "valor de transacción", tal como se define en el artículo 1, es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el presente Acuerdo. El artículo 1 debe considerarse en conjunción con el artículo 8, que dispone, entre otras cosas, el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. El artículo 8 prevé también la inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador en favor del vendedor, que revistan más bien la forma de bienes o servicios que de dinero. Los artículos 2 a 7 inclusive establecen métodos para determinar el valor en aduana en todos los casos en que no pueda determinarse con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1. PARTE I NORMAS DE VALORACIÓN EN ADUANA Artículo 1 1. El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8, siempre que concurran las siguientes circunstancias: a) que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, con excepción de las que: i) impongan o exijan la ley o las autoridades del país de importación; ii) limiten el territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías; o iii) no afecten sustancialmente al valor de las mercancías; b) que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar; c) que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías por el comprador, a menos que pueda efectuarse el debido ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; y d) que no exista una vinculación entre el comprador y el vendedor o que, en caso de existir, el valor de transacción sea aceptable a efectos aduaneros en virtud de lo dispuesto en el párrafo 2." (Énfasis añadido) De la transcripción anterior, se desprende que para efectos del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), el "valor de transacción",**

**es la primera base para la determinación del valor en aduana y este es el precio realmente pagado o por pagar (valor real) de las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación. Es decir el "valor real" debe ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia. En la medida en que el precio de dichas mercancías o mercancías similares dependa de la cantidad comprendida en una transacción dada, el precio que haya de tenerse en cuenta debería referirse uniformemente a: i) cantidades comparables, o ii) cantidades no menos favorables para importadores que aquellas en que se vendió el mayor volumen haya de estas mercancías en el comercio entre el país de exportación y el de importación. Ahora bien, en la legislación nacional, es el artículo 64 de la Ley Aduanera el cual establece la base gravable del impuesto general de importación, tal como sigue: "ARTICULO 64. La base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, salvo los casos en que la ley de la materia establezca otra base gravable. El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de las mismas, salvo lo dispuesto en el artículo 71 de esta Ley. Se entiende por valor de transacción de las mercancías a importar, el precio pagado por las mismas, siempre que concurran todas las circunstancias a que se refiere el artículo 67 de esta Ley, y que éstas se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador, precio que se ajustará, en su caso, en los términos de lo dispuesto en el artículo 65 de esta Ley. Se entiende por precio pagado el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste." De la transcripción anterior, se desprende que la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías, excepto en los casos en que se establezca otra base gravable. El valor en aduana de las mercancías será el valor de transacción de estas, el cual es el precio pagado por las mismas, siempre que concurran todas las circunstancias a que se refiere el artículo 67 de la Ley Aduanera y que éstas se vendan para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el importador, precio que se ajustará, en su caso, en los términos de lo dispuesto en el artículo 65 del mismo ordenamiento, tal como se cita a continuación: "ARTICULO 65. El valor de transacción de las mercancías importadas comprenderá, además del precio pagado, el importe de los siguientes cargos: I. Los elementos que a continuación se mencionan, en la medida en que corran a cargo del importador y no estén incluidos en el precio pagado por las mercancías: a) Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra. b) El costo de los envases o embalajes que, para efectos aduaneros, se considere que forman un todo con las mercancías de que se trate. c) Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales. d) Los gastos de transporte, seguros y gastos conexos tales como manejo, carga y descarga en que se incurra con motivo del transporte de las mercancías hasta que se den los supuestos a que se refiere la fracción I del artículo 56 de esta Ley. II. El valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el importador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos, para su utilización en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio pagado: a) Los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas. b) Las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos**

**utilizados para la producción de las mercancías importadas. c) Los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas. d) Los trabajos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del territorio nacional que sean necesarios para la producción de las mercancías importadas. III. Las regalías y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el importador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que dichas regalías y derechos no estén incluidos en el precio pagado. IV. El valor de cualquier parte del producto de la enajenación posterior, cesión o utilización ulterior de las mercancías importadas que se reviertan directa o indirectamente al vendedor. Para la determinación del valor de transacción de las mercancías, el precio pagado únicamente se incrementará de conformidad con lo dispuesto en este artículo, sobre la base de datos objetivos y cuantificables." (Énfasis añadido) De lo anterior se destacan los conceptos que habrá que incrementar al precio pagado por las mercancías, a efecto de determinar el valor de transacción de estas, además de que se establece que el precio pagado únicamente se incrementará sobre la base de datos objetivos y cuantificables. En ese sentido, para efectos de la Ley Aduanera, se entiende por precio pagado, el pago total que por las mercancías importadas haya efectuado o vaya a efectuar el importador de manera directa o indirecta al vendedor o en beneficio de éste. Ahora bien, para considerar el valor en aduana y determinar la base gravable del impuesto general de importación, deben presentarse todas las circunstancias a que se refiere el artículo 67 de la Ley Aduanera, el cual establece: "ARTICULO 67. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 64 de esta Ley, se considerará como valor en aduana el de transacción, siempre que concurran las siguientes circunstancias: I. Que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador, con excepción de las siguientes: a) Las que impongan o exijan las disposiciones legales vigentes en territorio nacional. b) Las que limiten el territorio geográfico en donde puedan venderse posteriormente las mercancías. c) Las que no afecten el valor de las mercancías. II. Que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependan de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar. III. Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías efectuada por el importador, salvo en el monto en que se haya realizado el ajuste señalado en la fracción IV del artículo 65 de esta Ley. IV. Que no exista vinculación entre el importador y el vendedor, o que en caso de que exista, la misma no haya influido en el valor de transacción. En caso de que no se reúna alguna de las circunstancias enunciadas en las fracciones anteriores, para determinar la base gravable del impuesto general de importación, deberá estarse a lo previsto en el artículo 71 de esta Ley. En ese tenor, el artículo 71 de la Ley Aduanera establece: "ARTICULO 71. Cuando la base gravable del impuesto general de importación no pueda determinarse conforme al valor de transacción de las mercancías importadas en los términos del artículo 64 de esta Ley, o no derive de una compraventa para la exportación con destino a territorio nacional, se determinará conforme a los siguientes métodos, los cuales se aplicarán en orden sucesivo y por exclusión: I. Valor de transacción de mercancías idénticas, determinado en los términos señalados en el artículo 72 de esta Ley. II. Valor de transacción de mercancías similares, determinado conforme a lo establecido en el artículo 73 de esta Ley. III. Valor de precio unitario de venta**

**determinado conforme a lo establecido en el artículo 74 de esta Ley. IV. Valor reconstruido de las mercancías importadas, determinado conforme a lo establecido en el artículo 77 de esta Ley. V. Valor determinado conforme a lo establecido en el artículo 78 de esta Ley. Como excepción a lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo el orden de aplicación de los métodos para la determinación del valor en aduana de las mercancías, previstos en las fracciones III y IV de este artículo, se podrá invertir a elección del importador.” Conforme a lo anterior, la base gravable del impuesto general de importación es el valor en aduana de las mercancías. Así, atendiendo al segundo párrafo del citado artículo 64, en relación con el 71 de la propia ley, el método que por regla general debe aplicarse es el valor de transacción, regulado en los numerales 64 a 70 de la Ley Aduanera; y sólo si no se colman los supuestos ahí precisados para determinarlo, se aplicarán en orden sucesivo y por exclusión los restantes métodos de valoración, previstos en los artículos 72, 73, 74, 77 y 78 del mismo cuerpo legal. De conformidad con lo expuesto, en el comercio internacional se entiende por valor de transacción el que establecen libremente el comprador-importador y el vendedor-exportador para la adquisición de determinada mercancía. Este método de valoración está regulado en los artículos 64 a 70 de la Ley Aduanera, conforme a los cuales, para que el valor de la aduana se determine aplicando el valor de transacción, se requiere: a) una importación; b) un precio pagado o por pagar por las mercancías a importar; c) una compra efectuada por el importador; d) que las mercancías se vendan para ser exportadas a territorio nacional; e) que el precio se ajuste, en su caso, con los elementos incrementables o decrementables, según los artículos 65 y 66 de la Ley Aduanera; f) que no se actualicen las restricciones del artículo 67 de la ley referida para aplicar el valor de transacción, esto es, que no existan restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías por el importador, salvo las permitidas por la propia ley; g) que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependan de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse en relación con las mercancías a valorar; h) que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías efectuada por el importador; i) que no exista vinculación entre el importador y el vendedor, y en caso de que exista, no haya influido en el valor de transacción; j) que el precio pagado se determine sobre la base de datos objetivos y cuantificables. Aunado a lo anterior, en caso de no darse alguna de estas condiciones para aplicar el valor de transacción, el artículo 71 de la Ley Aduanera establece que se aplicarán en orden sucesivo los métodos previstos en sus artículos 72, 73, 74, 77 y 78. Ahora bien, en el presente asunto XXX, solicita se confirme su criterio en el sentido de que al realizar sus importaciones definitivas, se encuentra en posibilidad de utilizar el método de valor de transacción para determinar el valor en aduana de su mercancía y con ello la base gravable del impuesto general de importación, para lo cual presentó la información y documentación que a continuación se cita: • Copia del pedimento de importación definitiva XXX clave “A1” y fecha de pago 26 de noviembre de 2015. • Copia de la factura XXX del 25 de agosto de 2015, con un valor de XXX USD en la que se observa como proveedor a la empresa XXX y como consignatario a la empresa XXX, S. A. de C. V. • Comprobante de pago internacional de fecha 28 de septiembre de 2015, en donde se describe la orden de pago del cliente ordenante XXX, a la cuenta del tercero XXX., por un monto total XXX USD • Manifestación bajo protesta de decir verdad de que cuando resulta procedente según la negociación e INCOTERM utilizado, el precio siempre es ajustado,**

**en su caso, con los elementos incrementables o no incrementables, según los artículos 65 y 66 de la Ley Aduanera. • Manifestación bajo protesta de decir verdad de que no se actualizan las restricciones del artículo 67 de la Ley Aduanera para aplicar el valor de transacción, dado que no existen restricciones a la enajenación o utilización de las mercancías que importa. • Manifestación bajo protesta de decir verdad de que la venta para la exportación con destino al territorio nacional o el precio de las mercancías no dependen de alguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse en relación con las mercancías a valorar. • Manifestación bajo protesta de decir verdad de que no existe reversión directa ni indirecta a XXX de parte alguna del producto de la enajenación posterior o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías efectuada por mi mandante. • Manifestación bajo protesta de decir verdad de que no existe vinculación XXX y su proveedor que influya en el valor de transacción. • Hoja de cálculo para la determinación del valor en aduana de mercancías de importación respecto de la operación amparada con el pedimento de importación número XXX clave A1 y fecha de pago 26 de noviembre de 2015. • Lista de empaque de la mercancía amparada con la factura XXX del 25 de agosto de 2015. • Conocimiento de embarque número XXX. • Factura de exportación número XXX del 11 de septiembre de 2016. Del análisis a la información y a las documentales antes referidas, se tiene que su representada determinó aparentemente la base gravable del impuesto general de importación de conformidad con el segundo párrafo del artículo 64 de la Ley Aduanera, esto es, considerando el valor de transacción de la mercancía consignada en el pedimento de importación definitiva XXX con fecha de pago 26 de noviembre de 2015, entendiéndose como valor de transacción, el precio pagado por las mercancías importadas y que además afirma la empresa, cumple con los requisitos establecidos en el artículo 67 de la Ley Aduanera. En efecto, en el caso que nos ocupa, además del precio pagado por las mercancías importadas consignado en la factura comercial XXX del 25 de agosto de 2015, con un valor de XXX USD, pagada mediante transferencia bancaria internacional al proveedor XXX, aparentemente se acreditan los requisitos de concurrencia establecidos en el referido artículo 67 de la Ley Aduanera, en virtud de las manifestaciones realizadas por XXX. En relación con la factura comercial, no pasa desapercibido para esta unidad administrativa que la expedición de una factura produce, entre otros efectos, los de carácter fiscal. Así, el mencionado documento mercantil es la forma objetiva de comprobar lo que se ha pagado por un bien o servicio, para así estar en aptitud de determinar el valor de transacción para efectos aduanales. En ese tenor, la factura tiene la eficacia probatoria de una presunción legal sobre la relación comercial, el pago y la entrega de la mercancía. No obstante lo anterior, es importante tener en consideración, que la referida calidad de presunción legal con que se reviste a la factura, es una de tipo relativo o iuris tantum, es decir, que admite prueba en contrario, por lo que la autoridad fiscal podrá, en cualquier momento, dentro del plazo contemplado en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, comprobar la legalidad de la factura presentada en esta consulta de conformidad con el artículo 36-A, fracción I, inciso a) de la Ley Aduanera y la regla 3.1.7 de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes. En tales circunstancias, se desprende que XXX, aparentemente se encuentra en posibilidad de determinar el valor en aduana de las mercancías consignadas en el pedimento XXX con fecha de pago 26 de noviembre de 2015, conforme al valor de transacción en relación con los artículo 64, 65 y 67 de la Ley Aduanera, máxime que, según lo manifestado por la empresa, no se ubica en ninguno de los supuestos de exclusión a que se refiere el artículo 71, primer**

**párrafo del mismo ordenamiento legal, que le impidan determinar el valor en aduana de conformidad con el método de valor de transacción de mercancías. Finalmente, no debe pasar desapercibido que para efectos de la determinación del valor en aduana, la regla 1.5.2 de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes establece lo siguiente: "Determinación del valor en aduana 1.5.2. Para los efectos de la determinación del valor en aduana de las mercancías, deberá considerarse lo previsto en los artículos 112, 116, 122 y 127 del Reglamento y el precio pagado a que se refiere el artículo 64, último párrafo, de la Ley, pudiendo efectuarse mediante transferencia de dinero, cartas de crédito, instrumentos negociables o por cualquier otro medio." (Énfasis añadido) Al respecto, el Reglamento de la Ley Aduanera precisa: "Artículo 112. Para efectos del artículo 64, último párrafo de la Ley, se considera como pago indirecto, entre otros, el cumplimiento total o parcial por parte del comprador de una deuda a cargo del vendedor. (…) Artículo 116. Para efectos del artículo 65, fracción I, inciso d) de la Ley, se considerará como incrementable el cargo por concepto de seguro que se contrate sobre un porcentaje del precio de la Mercancía, cualquiera que sea el momento de pago de la prima. Artículo 122. Para efectos del artículo 66, fracción II, inciso a) de la Ley, no se considerará como asistencia técnica el otorgamiento de licencias para permitir el uso de marcas y la explotación de patentes. (…) Artículo 127. Para efectos de los artículos 69, segundo párrafo, fracción II y 75, fracción I de la Ley, se considerarán Mercancías de la misma especie o clase aquellas importadas del mismo país que las Mercancías objeto de valoración o Mercancías importadas de otros países que pertenezcan a un grupo o gama de Mercancías producidas por una rama de producción determinada o por un sector de la misma y que comprenda Mercancías idénticas o similares. Para determinar si ciertas Mercancías son de la misma especie o clase que las Mercancías objeto de valoración, se examinarán las ventas que se hagan en territorio nacional del grupo o gama más restringido de Mercancías importadas de la misma especie o clase, que incluya las Mercancías objeto de valoración y a cuyo respecto pueda suministrarse la información necesaria." De lo anterior se desprende que para los efectos de la determinación del valor en aduana de las mercancías, deberá considerarse lo establecido en los artículos 112, 116, 122 y 127 del Reglamento de la Ley Aduanera, además de considerar que el precio pagado a que se refiere el artículo 64, último párrafo de la Ley, se podrá efectuar mediante transferencia de dinero, cartas de crédito, instrumentos negociables o por cualquier otro medio. En ese orden de ideas, en el presente asunto se advierte que el precio pagado por las mercancías que se vendieron para ser exportadas a territorio nacional por compra efectuada por el comprador (importador) se ve reflejado en el comprobante de pago internacional de fecha 28 de septiembre de 2015, en el cual se describe la confirmación de compraventa y transferencia de la cuenta de XXX, a la cuenta de XXX, por monto reflejado en la factura XXX del 25 de agosto de 2015, con un valor de XXX USD. No obstante lo anterior, no debe pasar desapercibido que si bien a través de las facturas comerciales se puede desprender el precio pagado por determinadas mercancías, dicho precio no necesariamente corresponde al valor real de las mismas en el mercado, es decir, las mercancías pudieron haber sido vendidas a un precio inferior al que les corresponde, por lo que esta unidad administrativa al no contar con facultades para determinar si las mercancías que nos ocupan se encuentran o no subvaluadas y toda vez que no es materia de su consulta, se le señala que de conformidad con el artículo 78-A de la Ley Aduanera, la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, podrá verificar el debido cumplimiento de los preceptos legales relacionados con la**

**determinación del valor de transacción, y de ser el caso, rechazar dicho valor declarado, a fin de determinar el valor en aduana de las mercancías importadas considerando para su determinación los métodos de valoración que establece la Ley Aduanera.**

**RESOLUTIVO:**
**PRIMERO. Se confirma el criterio sostenido por XXX, S. A. de C. V., en el sentido de que en las operaciones tramitadas al amparo del pedimento de importación definitiva XXX clave "A1", con fecha de pago 26 de noviembre de 2015, se está en posibilidad de utilizar el método de valor de transacción para determinar el valor en aduana de las mercancías de conformidad con lo dispuesto por los artículos 64 y 65 de la Ley Aduanera, siempre que concurran las circunstancias previstas en el artículo 67 del mismo ordenamiento legal y no se ubique en los supuestos de exclusión a que se refiere el artículo 71 de la citada Ley. No obstante lo anterior, la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación, podrá verificar el debido cumplimiento de los preceptos legales relacionados con la determinación del valor de transacción, y de ser el caso, rechazar dicho valor declarado, a fin de determinar el valor en aduana de las mercancías importadas considerando para su determinación los métodos de valoración que establece la Ley Aduanera. 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, hasta en tanto no se modifiquen los hechos, circunstancias o disposiciones legales sobre los que versa la consulta y no se hayan ejercido las facultades de comprobación previo a la presentación de la misma. En términos del tercer párrafo de la citada disposición legal y de lo establecido en los Considerandos de la presente resolución, la autoridad no quedará vinculada con la respuesta otorgada a través de la presente, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados. TERCERO. La presente resolución no constituye precedente, se limita a los sujetos, cuestiones y circunstancias que se mencionan y se emite con base en la información y documentación aportada por XXX, S.A. de C.V., sin prejuzgar sobre la veracidad de la misma, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confieren al Servicio de Administración Tributaria las disposiciones legales aplicables.**

**FECHA**

**26 - Septiembre - 2016**

**TEMA**

**Código Fiscal de la Federación**

**SUBTEMA**

**Comprobantes**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**24/CFF/2016-RF-Comprobantes**

**ANTECEDENTES:**

**Datos de la promoción Describir las actividades a las que se dedica el interesado: Arrendamiento y administración de inmuebles Monto de la operación u operaciones objeto de la promoción: $XXX Señalar todos los derechos y circunstancias relacionados con la promoción, así como acompañar los documentos e información que soporten tales o circunstancias: Acabamos de implementar los cambios pertinentes en nuestro sistema de facturación, de acuerdo a las normas aplicables con la Regla 2.7.1.32 de la RMF recientemente publicada, sin embargo está causando confusión entre nuestros clientes y proveedores de la interpretación de dicha regla. Nuestras facturas las estamos emitiendo colocando la descripción correspondiente de los conceptos que vienen en el "Catalogo de Formas de Pago" en el campo "Método de Pago", sin embargo algunos de nuestros clientes nos piden que dicha descripción se coloque en la "Forma de pago" incluso algunos de nuestros proveedores emiten esa forma la factura. Ellos se basan en la respuesta a la pregunta dos del documento publicado por el sat llamado "Preguntas y respuestas sobre el método de pago" que dice: - ¿Dónde se debe registrar el "Método de Pago" en el CFDI? El dato Método de pago en el término de los dispuesto por el artículo 29-A fracción VII, los incisos a) y b) del Código fiscal de la federación (pago en una sola exhibición o en parcialidades), deberá registrarse en el campo o atributo denominado "Forma de Pago". Por lo anterior solicito la confirmación del criterio que estamos aplicando en la emisión de nuestras facturas. Razones del negocio que motivan la operación planteada: XXX emite factura por todas sus operaciones así como también solicitamos a nuestros proveedores la emisión de las mismas con los requisitos fiscales necesarios para su deducibilidad. Documentos o información que soportan los hechos y circunstancias relacionados con la promoción: Documentación Relacionada: Factura con número de folio XXX emitida en fecha XXX, por la empresa XXX a favor de XXX por concepto de renta de locales. Documentación Relacionada: Factura con número de folio XXX de fecha XXX, expedido por la empresa XXX a favor de la XXX. Los hechos o circunstancias han sido previamente planteados ante la misma autoridad u otra distinta: No Los hechos o circunstancias han sido materia de medios de defensa ante autoridades administrativas o jurisdiccionales: No El contribuyente se encuentra sujeto al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las Entidades federativas coordinadas en ingresos federales: No"**

**CONSIDERANDOS:**

**En primer término, resulta pertinente indicar que de conformidad con el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. En este sentido, de**

**conformidad con 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. Por su parte, el artículo 6 del referido Código, señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran. A efecto de dar respuesta a su planteamiento, mediante el cual solicita la confirmación de criterio en el sentido de que: "se le indique si es correcta la forma en la que están emitiendo sus comprobantes fiscales", puesto que "nuestras facturas las estamos emitiendo colocando la descripción correspondiente de los conceptos que vienen en el "Catálogo de Formas de pago" en el campo de "Método de pago", sin embargo algunos de nuestros clientes nos piden que dicha descripción se coloque en la "Forma de Pago", incluso algunos de nuestros proveedores emiten de esa forma la factura "resulta pertinente transcribir los siguientes preceptos legales: El artículo 29 A, fracciones I y VII, inciso c), del Código Fiscal de la Federación señala: … Del precepto transcrito, los comprobantes fiscales que emitan los contribuyentes por los actos o actividades que realicen, por ingresos que perciban o por retenciones de contribuciones que efectúen, además de cumplir con los requisitos que establece el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación respecto de la emisión de documentos digitales, deberán cumplir con los requisitos que señala el artículo 29-A del mismo Código, entre otros: 1.- La clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona moral o física que los expida y su régimen fiscal que tributen en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en caso de contar con más de un local o establecimiento se deberá señalar el domicilio en el que se expidan. 2.- El importe total consignado en número y letra, en el cual se deberá señalar la forma en que se realizó el pago, la cual puede ser: - Efectivo, - Transferencia electrónica de fondos, - Cheques nominativos, - Tarjetas de débito, - Tarjetas de crédito, - Tarjetas de servicio, o - Monederos electrónicos En caso, de que los comprobantes fiscales que emitan los contribuyentes no cumplan con los requisitos que señalan los artículos 29 y 29 A del Código Fiscal de la Federación, o cuando se expresen en dichos documentos en forma distinta a la señalada, no podrán ser utilizados para realizar deducciones o acreditamientos. Ahora bien, respecto de la emisión de los comprobantes digitales el artículo 29, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación señala que se deberá cumplir con las especificaciones que en materia de informática determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Al respecto, la fracción I denominada "Del comprobante fiscal digital a través de Internet", Apartado A del "Estándar de comprobante fiscal a través de internet", del Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal aplicable, señala lo siguiente: … En este sentido, la regla 2.7.1.32. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, modificada mediante la Tercera Resolución de Modificaciones publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de julio de 2016, prevé lo siguiente: … De lo transcrito se concluye lo siguiente: 1.- Los contribuyentes que expidan comprobantes fiscales podrán incorporar a los mismos la expresión NA u otra análoga, la información con la que cuenten al momento de su expedición, cuando se trate del cumplimiento de los requisitos tales como: 1) Señalamiento del Régimen Fiscal que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta; 2) Domicilio del local o establecimiento en el que se**

**expidan cuando los contribuyentes cuenten con sucursales o establecimientos; 3) Forma en que se realizó el pago. 2.- Sin embargo, lo señalado en el numeral anterior no se aplicará, cuando: a) Cuando se trate de operaciones en las que se utilice el servicio de retiro de efectivo en cajeros automáticos operados por las instituciones que componen el sistema financiero, mediante el envío de claves a teléfonos móviles que le permitan al beneficiario persona física realizar el cobro correspondiente, en términos de la regla 3.3.1.37. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016. b) Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición en el momento que se expida el comprobante fiscal digital o se pague antes de la expedición. c) Sin embargo, cuando el pago no se realice en una sola exhibición, lo previsto en la regla transcrita se condiciona a que una vez que reciba el pago o pagos, el contribuyente está obligado a emitir por cada uno de los pagos un comprobante fiscal digital al cual deberá incorporarse el "Complemento para pagos" en términos de la regla 2.7.1.35. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente. 3.- Finalmente, la regla transcrita señala que lo previsto en el párrafo tercero, incisos a) y c), los contribuyentes deberán señalar en el Comprobante Fiscal Digital la clave correspondiente a la forma de pago, de conformidad con el catálogo publicado en el Portal del Servicio de Administración Tributaria. En relación con lo anterior, en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, en la liga http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Documents/CatalogodeFormasdePago.pdf se señala el Catálogo que contiene las claves de formas de pago, que indica: … Asimismo, se señala que en caso de aplicar más de una clave en una transacción, deberán señalarse todas pero comenzando por la que se liquida la mayor cantidad del pago, y así progresivamente hasta llegar al final al forma con la que se liquida la menor cantidad del pago separadas por una coma. Del mismo modo, se indica que vales de despensa se refiere a la prestación de despensa entregada en papel, sin embargo, cuando se otorgue mediante tarjeta electrónica, deberá seleccionar la clave que corresponde a Monedero Electrónico. Finalmente, se advierte que cuando se trate de operaciones realizadas con el público en general se podrá asentar la clave que corresponde a "Otros", en lugar de seleccionar cada una de las claves aplicables, asimismo dicha clave podrá aplicarse cuando se trate de operaciones en donde en algunas se identifique la forma de pago y en otras no. Ahora bien, en el caso que nos ocupa, la promovente en su promoción recibida en fecha XXX, en el Sistema de Consultas y Autorizaciones Línea, manifiesta: … A fin de que se corrobore lo anterior, la contribuyente anexó a su promoción la factura con número de folio XXX emitida en fecha XXX, por la empresa XXX a favor de XXX por la cantidad de XXX por concepto de renta del mes de Agosto de 2016 respecto de los locales XXX con una superficie total de XXX, ubicados en el XXX, No. De cuenta predial: XXX, en la que se observó que la contribuyente en el apartado Método de Pago expresó la clave 03 y la leyenda correspondiente a Transferencia Electrónica de Fondos y finalmente, en la parte final de la factura, posterior al renglón del importe señalado con letra expresó la leyenda correspondiente a la forma de pago. Al respecto, la respuesta a la pregunta señalada en el numeral 2) del documento denominado "Preguntas y Respuestas" publicado en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, visible en la liga http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Documents/Metodo_de_Pago_Ago1.pdf, dice lo siguiente: "… 2. En dónde se debe registrar el dato "Método de Pago" en el CFDI? El dato de "Método de Pago" en términos de lo dispuesto por el artículo 29-A fracción VII, los incisos a), b) y c) del Código Fiscal de**

**la Federación (pago en una sola exhibición o en parcialidades), deberá registrarse en el campo o atributo denominado "Forma de pago". …" Al respecto, debe tenerse presente lo que se entiende sobre método y forma de pago para efectos fiscales, pues el primero de ellos corresponde a la vía por la que se realizó el pago, la cual puede ser en efectivo, cheque nominativo, tarjeta de crédito, tarjeta de débito, entre otros; mientras que la forma de pago debe decirse que se utiliza para diferenciar en cuantos pagos se realizó una transacción. En este sentido, el "Catálogo de formas de pago" publicado en el Portal del Servicio de Administración Tributaria, en el que se establecen las claves que serán utilizadas para la expedición de comprobantes fiscales, deberá entenderse que serán aplicables para el apartado "Método de pago", de conformidad con la fracción I denominada "Del comprobante fiscal digital a través de Internet", Apartado A del "Estándar de comprobante fiscal a través de internet", del Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente. Por lo expuesto, esta Autoridad confirma el criterio en el sentido de que: los comprobantes fiscales que emitan colocando la clave correspondiente de acuerdo al "Catálogo de Formas de pago" en el campo de "Método de pago" es correcta, siempre que se cumplan con los requisitos que establece la regla 2.7.1.32. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y demás disposiciones fiscales aplicables, esto es, que la contraprestación se pague en una sola exhibición o se pague antes de que se expida el comprobante fiscal digital, o bien, cuando no se realice el pago en una sola exhibición, una vez que se reciban los pagos, el contribuyente está obligado a emitir por cada uno de los pagos un comprobante fiscal al cual le deberá agregar el "complemento para pagos" de conformidad con la regla 2.7.1.35. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente. Se dice lo anterior, puesto que del estudio realizado a su planteamiento en el que solicita se confirme su criterio en el sentido de que "se le indique si es correcta la forma en la que están emitiendo sus comprobantes fiscales", se advierte que lo que está solicitando es que se le otorgue validez a los comprobantes fiscales que emite, sin embargo, esta Autoridad le comenta que se encuentra imposibilitada para pronunciarse respecto a ello, pues la determinación de dicha situación no es facultad de esta Administración. Lo anterior es así, ya que esta unidad administrativa sólo está facultada para resolver consultas en situaciones reales y concretas sobre la aplicación de disposiciones fiscales o aduaneras, conforme a las facultades previstas en el artículo 35, primer párrafo, fracción XIII, en relación con el diverso numeral 37, fracción I, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, toda vez que los hechos en los que basa su planteamiento sólo podrán ser analizados en su legalidad, en ejercicio de facultades de comprobación y no mediante una consulta que se refiere a la validación respecto del cumplimiento de los requisitos en la emisión de comprobantes fiscales digitales.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.- Se comunica a la contribuyente XXX que se confirma el criterio sostenido en el sentido de que: los comprobantes fiscales que emitan colocando la clave correspondiente de acuerdo al "Catálogo de Formas de pago" en el campo de "Método de pago" es correcta, siempre que se cumplan con los requisitos que establece la regla 2.7.1.32. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 y demás disposiciones fiscales aplicables, toda vez que el Catálogo de Formas de Pago, es aplicable para el atributo "Método de Pago", de conformidad con la fracción I denominada "Del comprobante fiscal digital a través de Internet", Apartado A**

**del “Estándar de comprobante fiscal a través de internet”, del Anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, de acuerdo a las razones vertidas en el presente oficio. Segundo.- De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente: I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma. II. Que los antecedentes o circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación. III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiere ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. Tercero.- De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la respuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Cuarto. La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. La resolución que se emite se hace sin prejuzgar sobre la veracidad de la información 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 a la presente a las personas y cuestiones que aquí se mencionan.**

**FECHA**

**22 - Septiembre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**125/IVA/2016-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**1. Manifiesta la contribuyente que importa y comercializa el producto denominado “SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA”, el cual se utiliza como sustrato en la siembra y cultivo mediante el uso de invernaderos hidropónicos. 2. Que el monto de la operación u operaciones objeto de la presente consulta es por la cantidad total de $XXX 3. Menciona que el “SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA” se utiliza como sustrato para la siembra de plantas o cultivos en invernaderos**

**hidropónicos, toda vez que brinda soporte a los cultivos, ancla de forma correcta la raíz, tiene resistencia a la humedad ya que retiene líquidos y fomenta el intercambio gaseoso, así como una buena aireación y drenaje y protege a las raíces de la luz del sol. 4. Agrega, que con fundamento en los artículos 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con relación al artículo 25 del mismo ordenamiento, la importación de la mercancía denominada "SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA", se encuentra sujeta a la tasa del 0% toda vez que se trata de equipos integrados a los invernaderos hidropónicos, para producir temperatura y humedad controlada. 5. Señala que conforme a la regla 5.2.5 de las Reglas Generales para el Comercio Exterior vigentes, la cual contempla las mercancías que no están sujetas al pago del impuesto al valor agregado, la contribuyente considera que por la importación de la mercancía denominada "SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA" no está obligado al pago de dicho impuesto y el anexo 27 de las reglas citadas, no comprende la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía, pudiendo tener dichos beneficios, los contribuyentes que formulen la consulta ante a la autoridad competente. 6. Manifiesta, que los hechos vertidos en la presente consulta, no han sido planteados previamente ante esta Administración. 7. Señala, que no se encuentra sujeta al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las Entidades Federativas coordinadas en ingresos federales y no se encuentra dentro del plazo para que las autoridades emitan la resolución a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación. 8. En esas consideraciones, solicita se confirme el criterio que sostiene en el sentido de que la importación de la mercancía denominada "SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA", se encuentra exenta del pago del impuesto al valor agregado, conforme al artículo 25, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso g), del mismo ordenamiento legal, al utilizarse el sustrato para siembra de plantas o cultivos en invernaderos hidropónicos.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 25, párrafo primero, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que no se pagará dicho impuesto en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A del citado ordenamiento. El texto del primero de los citados artículos dispone lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: […] III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados el artículo 2-A de esta Ley. […]" En relación con el citado precepto legal, el artículo 2-A, párrafo primero, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece textualmente lo siguiente: "Artículo 2o.-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: g) Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación. […]" De los preceptos legales citados se desprende que no se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes, cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto al valor agregado, entre los cuales se encuentran invernaderos**

**hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales. Por su parte, la regla 5.2.5., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, establece lo siguiente: "5.2.5. Consulta sobre exención del IVA a la importación (Anexo 27) Las mercancías que conforme a la LIVA no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación, son las identificadas en el Anexo 27. Los importadores podrán formular consulta en términos de la ficha 186/CFF del Anexo 1-A de la RMF, cuando consideren que por la importación de la mercancía no se está obligado al pago del IVA y en el Anexo 27 no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. La resolución que emita la autoridad amparará las posteriores importaciones que, por las mismas mercancías sobre las que versó la consulta, se efectúen durante el ejercicio fiscal en que se emita la resolución y los dos siguientes, debiendo anexar al pedimento correspondiente copia de la resolución, así como una manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada exclusivamente para los fines que se especifiquen en la resolución que se emita." De lo trasunto, se desprende que las mercancías que conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación, son aquellas identificadas en el Anexo 27 de las citadas Reglas. De igual forma, la mencionada regla señala que los importadores podrán formular consulta en términos de la ficha 186/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal, cuando consideren que por la importación de la mercancía no se está obligado al pago del impuesto al valor agregado, y en el Anexo 27, no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. Bajo este contexto, esta unidad administrativa a efecto de determinar si de acuerdo las características propias de la mercancía objeto de la consulta, puede ser importada sin el pago del impuesto al valor agregado, solicitó de la Administración Central de Apoyo Jurídico de Aduanas de la Administración General de Aduanas, dictaminase de conformidad con los artículos 20, apartado B, fracción I, en relación con el 19 fracción LVIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, la composición cualitativa y cuantitativa, así como las especificaciones de uso y funciones del producto denominado "SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA", cuya muestra se presentó ante esa Administración el XXX, por la contribuyente XXX, de acuerdo con la citada ficha 186/CFF. En respuesta la Administración General de Aduanas, mediante el oficio número XXX, de XXX, informó sobre el resultado al análisis de la muestra, dictaminando lo siguiente: "Descripción: Polvo y fibras vegetales de color café con gránulos blanquecinos. Dictamen: La muestra analizada es preparación constituida por turba proveniente del musgo Sphagnum, fibra de coco perlita. Esta preparación se utiliza como sustrato en cultivos hidropónicos, donde cada uno de sus componentes aporta propiedades para este fin. La turba es una materia orgánica natural, no vegetal, de estructura y composición compleja que varía dependiendo de su origen geográfico, que como tal se extrae de los depósitos llamados turberas en donde se forma durante la primera fase del proceso geológico de carbonización a través del cual, en el transcurso del tiempo, la vegetación se va transformando en hulla o carbón mineral. La turba está formada por más de 200 moléculas y complejos orgánicos diferentes, como los ácidos húmicos, la lignina y la celulosa, que representan el 98% de su composición y 2% de materia inorgánica, composición que la hace útil como soporte para el crecimiento vegetal; es frecuente que para este uso se presente adicionada como compuestos que mejoran sus**

**propiedades, tales como la perlita que se utiliza para aumentar la permeabilidad al aire del sustrato y la capacidad para retener agua. Por otro lado, la fibra de coco, proveniente de las cáscaras de coco y residuos del mesocarpio de los frutos del cocotero (Coco nucífera), que comercialmente se conoce como turba de coco (cocopeat), coir, médula de coco o aserrín de coco, se utiliza para modificar y mejorar los suelos gracias a su contenido de productos orgánicos que favorecen las condiciones físicas, químicas y/o biológicas de los mismos y también lo hacen un soporte adecuado para el crecimiento vegetal, permitiendo la germinación uniforme y por consiguiente un mejor desarrollo de las plantas, por lo que específicamente se utiliza como sustrato en cultivos hidropónicos, para brindar un soporte a los cultivos, anclar de forma correcta la raíz, reteniendo líquidos y fomentar el intercambio gaseoso, con la finalidad de favorecer el crecimiento y desarrollo de las plantas." De lo anterior se advierte que la mercancía denominada "SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA", se utiliza como sustrato en cultivos hidropónicos, donde cada uno de sus componentes aporta propiedades para este fin, tales como brindar soporte a los cultivos, anclar de forma correcta la raíz, retener líquidos y fomentar el intercambio gaseoso, con la finalidad de favorecer el crecimiento y desarrollo de las plantas. Por tanto se deduce que el producto materia de la consulta es un equipo integrado a los invernaderos hidropónicos, para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales comprendido dentro del supuesto establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; máxime, que dentro de sus componentes, la perlita se utiliza para aumentar la permeabilidad al aire del sustrato y la capacidad para retener agua. En este orden de ideas, en el caso que nos ocupa y en consideración del dictamen emitido por la Administración General de Aduanas, es conducente determinar que la importación de la mercancía denominada "SUSTRATO PARA CULTIVO MEZCLA PEAT/COCO/PERLITA", no se encuentra sujeta al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 25, primer párrafo, fracción III, en relación con el 2-A, primer párrafo, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

**RESOLUTIVO:**
**Primero.-Se confirma el criterio sustentado por XXX, en el sentido de que la importación de la mercancía que denomina "Sustrato para cultivo mezcla Peat/Coco/Perlita", no está sujeta al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con el artículo 25, primer párrafo, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 2-A, primer párrafo, fracción I, inciso g), del mismo ordenamiento legal. Segundo.- De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente: I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma. II. Que los antecedentes y circunstancias que originan la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación. III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiere ejercido facultades de comprobación respecto de situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. Tercero.- De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la respuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados**

**o se modifica la legislación aplicable. Cuarto.- La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. La resolución que se emite, se hace sin prejuzgar la veracidad de la información o documentación aportada por el contribuyente, por lo que el Servicio de Administración Tributaria se reserva el derecho de ejercer facultades de comprobación conforme a la legislación aplicable, limitándose la presente a las personas y cuestiones que aquí se mencionan. Quinto.- La presente resolución se emite con base en los datos aportados en su promoción, sin prejuicio la veracidad de los mismo, así como con base en el dictamen de laboratorio realizado por la Administración General de Aduanas, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confiere al Servicio de Administración Tributaria, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación. Sexto.- De conformidad con lo establecido en la regla 5.2.5 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, la presente resolución amparará las posteriores importaciones que, por las mismas mercancías sobre las que versa la consulta, se efectúen durante el ejercicio fiscal de 2016 y los dos siguientes, debiendo anexar al pedimento correspondiente copia de la resolución, así como una manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada exclusivamente para los fines especificados en la presente resolución y se trate de la misma mercancía.**

**FECHA**

**08 - Septiembre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)**

**SUBTEMA**

**Tratados para evitar la doble tributación.**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**91/LISR/2016-RF-Tratados para evitar la doble tributación**

**ANTECEDENTES:**

**• XXX, tiene por objeto entre otras actividades, la prestación de servicio público o particular a las embarcaciones para realizar sus operaciones de navegación interna, tales como, remolque, amarre de cabos, lanchaje, servicios de maniobras para la transferencia de bienes y mercancías; y en general las que auxilien y complementen el servicio marítimo. • XXX contrató los servicios de XXXX, residente en Estados Unidos de América, con el propósito de que le prestara servicios técnicos para su administración y operación, así como soporte de mercadeo, soporte contable y financiero. • Derivado de lo anterior, XXX efectúa pagos al citado residente en el extranjero, pagos a los que da el tratamiento de asistencia técnica; no obstante, estima que**

**resulta procedente aplicar lo dispuesto por el artículo 7 del Convenio celebrado entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta (en adelante, el Convenio). Con arreglo a estas manifestaciones XXX solicitó textualmente lo siguiente: "(…) Así, con fundamento en los artículos señalados en el párrafo inmediato anterior, por medio del presente escrito atentamente solicito a esa H. Administración confirme el criterio sostenido, en el sentido de que para definir el tratamiento fiscal que resulta aplicable a las erogaciones efectuadas por mi mandante a su proveedor XXX, por concepto de asistencia técnica se debe atender a lo dispuesto por el Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuesto (sic) Sobre la Renta. (…) Derivado de ello, es que mi mandante efectúa con XXX, las operaciones descritas en el contrato antes referido por las cuales ésta paga una contraprestación por los servicios de asistencia técnica que le son prestados mismos que califican como beneficio empresarial como se acreditará a continuación."**

**CONSIDERANDOS:**

**Por su parte, el artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala los supuestos en que las personas físicas y morales se encuentran obligadas al pago del impuesto, entre otros, los residentes en el extranjero, respecto de sus ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste. A su vez, del artículo 4 de la Ley referida anteriormente se advierte que los contribuyentes gozarán de los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación cuando acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones del propio instrumento. Ahora bien, su representada solicitó confirmación de criterio respecto al tratamiento fiscal aplicable a las erogaciones realizadas a su proveedor residente en el extranjero por concepto de asistencia técnica, aludiendo que califican como beneficio empresarial de conformidad con lo señalado en el artículo 7 del Convenio. En este orden de ideas, esta unidad administrativa procede a invocar el artículo 7 del Convenio, mismo que señala: (…) En efecto, el artículo 7 del Convenio establece que los beneficios de un residente de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el residente realice o haya realizado su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Asimismo, el último párrafo del precepto en cuestión señala que cuando los beneficios empresariales comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos del propio Convenio, las disposiciones de aquéllos no quedarán afectadas por las del citado artículo 7. A tales efectos, resulta aplicable lo señalado por el artículo 3 del Convenio, el cual establece en su parte relativa lo siguiente: (…) Con base en lo anterior, es ineludible precisar lo que debe entenderse por beneficio empresarial toda vez que del Convenio no se desprende concepto alguno para dicho término. En ese entendido, la regla 2.1.36. contenida en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016 a la letra dice: (…) En ese orden de ideas, para los efectos del artículo 7 antes señalado, los ingresos que se obtengan por la realización de las actividades a que se refiere el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, entre las que se encuentran las actividades comerciales definidas como tales de conformidad con las leyes federales,**

**serán considerados beneficios empresariales. Por otra parte, con base en el ya transcrito artículo 3, párrafo 2 del Convenio, es pertinente dilucidar en qué consiste la asistencia técnica; para tal efecto, debe acudirse al artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, el cual establece: (…) De la disposición antes referida, se desprende que los pagos por asistencia técnica no constituyen regalías, sino la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador, en este caso XXX, se obliga a proporcionar conocimientos no patentables que no impliquen la transmisión de información confidencial relacionada con experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario, XXX, a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos. Por consiguiente, el contrato o las facturas derivadas de la asistencia técnica deben referirse a la prestación de servicios personales independientes que realice XXX y no a la transmisión de información relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas. De esa manera, los pagos efectuados con motivo del contrato de prestación de servicios, donde una de las partes se obliga a hacer ella misma una obra para la otra parte, apoyada en los conocimientos usuales de su profesión, podrá considerarse que se ubican en los supuestos a que se refiere el artículo 7 del Convenio. En el caso particular, XXX a efecto de acreditar que las erogaciones efectuadas a su proveedor XXX por concepto de asistencia técnica califican como beneficios empresariales por tratarse de una prestación de servicios, proporcionó el Segundo Contrato de Asistencia Técnica Enmendado y Reformulado, válido a partir de …, en el que la primera es denominada la Compañía y la segunda Contratista, del que se advierte lo siguiente: (…) Asimismo, su representada exhibió facturas que le fueron emitidas por XXX relativas a los pagos de asistencia técnica de conformidad con el (…), válido a partir de (…); tales facturas corresponden a los ejercicios de (…) a (….). En ese orden de ideas, es evidente que si los pagos hechos por parte de XXX a XXX, son por concepto de asistencia técnica y no por el uso de un intangible, corresponde aplicar lo establecido en el artículo 7 del Convenio. En conclusión, en el entendido que XXX acredite que XXX es un residente en los Estados Unidos de América para efectos fiscales, se cumplan con las disposiciones del propio tratado y las demás disposiciones aplicables en términos del artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como que el residente en el extranjero no constituya establecimiento permanente en México y tenga derecho a aplicar los beneficios del Convenio según el artículo 17 del mismo, tal renta sólo podrá ser gravada en su país de residencia y no en México.**

**RESOLUTIVO:**
**Se resuelve a XXX su promoción presentada el XXX de XX de XX, en los términos y condiciones que del presente oficio se desprenden.**

**FECHA**

**01 - Septiembre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**126/IVA/2016-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**-Manifiesta que su representada importa y comercializa el producto denominado "MALLA SOMBRA", el cual se utiliza como equipo integrado a invernaderos hidropónicos. -Agrega que dicho producto son mallas tejidas de polietileno de alta densidad (PEAD), con la pigmentación y aditivos U.V., necesarios para obtener el máximo de duración y resistencia en condiciones de intemperie, teniendo como finalidad el control de la radiación solar, temperatura y humedad en los cultivos protegidos por ellas, al mismo tiempo que colaboran en la protección contra el viento y la entrada de algunos insectos y aves, siendo usada en invernaderos para proporcionar sombra a plantas de horticultura además de ser una herramienta para controlar las condiciones ambientales dentro del invernadero. -Menciona que por sus características físicas se clasifica en la fracción arancelaria 60053299, toda vez que dentro de las Notas Explicativas del Capítulo 60 se encuentra la siguiente. "60.05 TEJIDOS DE PUNTO POR URDIMBRE (INCLUIDOS LOS OBTENIDOS EN TELARES DE PASAMANERIA) EXEPTO LOS DE LAS PARTIDAS 60.01 A 60.04" -Señala que de acuerdo con la regla 5.2.5, de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, los importadores podrán formular consulta cuando consideren que por la importación de su mercancía no se está obligado al pago del IVA y en el anexo 27, no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. -Indica que conforme al artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de invernaderos hidropónicos y de equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad contraladas o para proteger los cultivos de elementos naturales. -Agrega que los artículos 25, fracción III, en relación con el 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, especifican que el beneficio de la exención de dicho impuesto en la importación aplica, entre otros, para invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales. -Refiere que con la finalidad de conocer el alcance que la Ley del Impuesto al Valor Agregado, le dio al tema, habrá que consultar la exposición de motivos del 30 de Noviembre de 1978, de la que se desprende que la intención del legislador fue liberar de cargas fiscales a las actividades agrícolas y ganaderas, por lo que eximió del pago del impuesto a aquellos bienes y productos que se utilizan en dichos sectores primarios. -Que conforme a las consideraciones anteriores solicita se emita oficio donde se confirme que la importación de la mercancía denominada "MALLA SOMBRA", se encuentra exenta del pago del impuesto al valor agregado, conforme al artículo 2-A, fracción I, inciso g) y 25 fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que se destine para uso exclusivo en invernaderos hidropónicos.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que no se pagará dicho impuesto en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A del citado ordenamiento. El texto del citado artículo dispone lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: (…) III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados el artículo 2-A de esta Ley. (...)" (Énfasis añadido) En relación con el citado precepto legal, el artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece textualmente lo siguiente: "Artículo 2-A.- El impuesto se calculará aplicando la taso del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes: La enajenación de: (...) g).- Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación. (…) (Énfasis añadido) De los preceptos legales citados se desprende que no se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes, cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto al valor agregado, entre los cuales se encuentra la enajenación de invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos, para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales. Por su parte, la regla 5.2.5., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, establece que las mercancías que conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación, son aquellas identificadas en el Anexo 27 de las citadas Reglas. De igual forma, la mencionada regla señala que los importadores podrán formular consulta en términos de la ficha 186/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal, cuando consideren que por la importación de la mercancía no se está obligado al pago del impuesto al valor agregado, y en el Anexo 27, no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. Bajo este contexto, esta unidad administrativa a efecto de determinar si de acuerdo las características propias de la mercancía objeto de la consulta, puede ser importada sin el pago del impuesto al valor agregado, solicitó de la Administración XXX de la Administración General de Aduanas, dictaminase de conformidad con los artículos 20, apartado B, fracción I, en relación con el 19 fracción LVIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, las especificaciones de uso y funciones del producto denominado "MALLA SOMBRA", cuya muestra se presentó ante esa Administración el XXX, por la contribuyente XXX, de acuerdo con la citada ficha 186/CFF. En respuesta la Administración XXX de la Administración General de Aduanas, mediante el oficio número XXX de XXX, informó sobre el resultado al análisis de la muestra, dictaminando lo siguiente: "Descripción: Tela color negro. Dictamen: La muestra analizada es tejido de gasa de vuelta teñido, con un contenido de 66% de Monofilamentos sintéticos de Polietileno y 34 % de tiras sintéticas de polietileno cuya anchura es de 2 mm. En la agricultura protegida, es decir la realizada bajo estructuras construidas con el fin de regular el efecto de los factores ambientales en el desarrollo de las plantas, como son los invernaderos, los sistemas hidropónicos, sustratos inertes o incluso en suelo, se utilizan diversos materiales,**

**entre ellos las cubiertas plásticas como la “malla sombra, elementos que se emplean en esta clase de agricultura para evitar la entrada de insectos y además para regular la cantidad de energía radiante que llega a los cultivos. Consisten básicamente en un tejido de filamentos o tiras plásticas, principalmente de polietileno y polipropileno, fotoestabilizados corno todos los materiales plásticos destinados a utilizarse a la intemperie, en el que se selecciona la abertura del tejido con el fin de regular a cantidad de radiación que llega a las plantas, protegerlas de los insectos y permitir el paso del agua de lluvia y del aire. Por sus características en cuanto a composición y manufactura, la muestra se identifica como un tejido del tipo “malta sombra’, susceptible de utilizarse en invernaderos o en cultivos hidropónicos. (Énfasis añadido) Es de señalar adicionalmente que el Criterio Normativo “17/IVA/N Equipos integrados a invernaderos hidropónicos”, contenido en el Anexo 7 “Compilación de criterios normativos” de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de enero de 2016, señala a la letra lo siguiente: “17/IVA/N Equipos integrados a invernaderos hidropónicos. El artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del IVA establece que la enajenación de invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, está gravada a la tasa del 0%. No obstante, ni las disposiciones fiscales ni el derecho federal común establecen lo que debe entenderse por equipos integrados a invernaderos hidropónicos. En este sentido, para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del IVA, tendrán el carácter de equipos integrados a invernaderos hidropónicos, los bienes tangibles que tengan o no la calidad de activo fijo de conformidad con la Ley del ISR que se integren al invernadero y que cumplan con su función de manera autónoma o en su conjunto con el invernadero. Se entiende que cumplen con su función los bienes señalados cuando se destinan para su uso en los invernaderos hidropónicos para producir la temperatura y la humedad de forma controlada; o bien, proteger los cultivos de elementos naturales.” -Énfasis añadido- De lo anterior, se advierte que para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado tendrán el carácter de equipos integrados a invernaderos hidropónicos, todo aquel bien tangible que se constituya como parte del invernadero que cumpla con su función, ya sea de manera autónoma o de manera conjunta con el mismo, es decir, cuando dichos bienes se implementen en invernaderos para el control de temperatura y humedad, o bien, para proteger los cultivos de elementos naturales. En este orden de ideas, en el caso que nos ocupa y en consideración del dictamen emitido por la Administración XXX, es conducente determinar que la importación de la mercancía denominada “MALLA SOMBRA”, no se encuentra sujeta al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 25, fracción III, en relación con el 2-A, inciso g), de la Ley de la materia, toda vez que dicha mercancía específicamente se utiliza para regular a cantidad de radiación que llega a las plantas, protegerlas de los insectos y permitir el paso del agua de lluvia y del aire, que por sus características en cuanto a composición y manufactura es susceptible de utilizarse en invernaderos hidropónicos.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.-Se confirma el criterio sustentado por XXX, en el sentido de que la importación de la mercancía que denomina “MALLA SOMBRA”, no está sujeta al pago del Impuesto al Valor Agrado, de conformidad con el**

**artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley de dicho impuesto, siempre y cuando se integre a invernaderos hidropónicos para el control de temperatura y humedad, y coincida con la que fue materia de análisis, referida en el oficio XXX de XXX, de la Administración XXX. 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, hasta en tanto no se modifiquen los hechos, circunstancias o disposiciones legales sobre los que versa la consulta y no se hayan ejercido las facultades de comprobación previo a la presentación de la misma. Asimismo, en términos del tercer párrafo de la citada disposición legal, esta administración no quedará vinculada con la respuesta otorgada a través de la presente, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Tercero.- La presente resolución se emite con base en los datos aportados en su promoción, sin prejuzgar la veracidad de los mismos, así como con base en el dictamen de laboratorio realizado por la Administración XXX, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confiere al Servicio de Administración Tributaria, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin generar juicio alguno respecto de la clasificación arancelaria de la mercancía al no ser materia de la consulta. Cuarto.- De conformidad con lo establecido en la regla 5.2.5. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, la presente resolución amparará las posteriores importaciones que, por las mismas mercancías sobre las que versa la consulta, se efectúen durante el ejercicio fiscal de 2016 y los dos siguientes, debiendo anexar al pedimento correspondiente copia de la resolución, así como una manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada exclusivamente para los fines especificados en la presente resolución.**

## 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**

**24 - Octubre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)**

**SUBTEMA**

**Deducciones**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**92/LISR/2016-RF-Deducciones**

**ANTECEDENTES:**

**Se hace de su apreciable conocimiento, que La XXX, realizará la entrega de vales de despensa a los trabajadores por el siguiente concepto: Medida de Fin de Año: Se entrega a los trabajadores operativos de base y confianza, vales de despensa por el monto que se determine en la disposición que anualmente emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Para la aplicación de esta medida en el presente ejercicio fiscal, el XXX ha solicitado que el pago de la prestación de referencia, se realice a través de Vales de Despensa impresos (papel), esto derivado a que un alto porcentaje de personal presta sus servicios en zonas geográficas rurales y boscosas de difícil acceso a sistemas electrónicos, situación que dificulta que lleven a cabo el canje del monto que se les otorgue a través de monedero electrónico, por bienes para su consumo. Considerando que: a) El artículo 7, quinto párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a la letra señala: "Para los efectos de esta ley, se considera previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia". b) El artículo 27, fracción XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, indica: "Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria". c) El artículo 93 fracciones VIII y IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a la letra**

**dice: “No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: VIII. Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo. IX. La previsión social a que se refiere la fracción anterior es la establecida en el artículo 7, quinto párrafo de esta Ley”. d) El numeral LISR 27/3.3.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal publicada el 30 de diciembre de 2014, indica: “Concepto de vales de despensa: Para los efectos del artículo 27, fracción XI, primer párrafo de la Ley del ISR, se entenderá por vale de despensa, aquel que independientemente del nombre que se le designe, se proporcione a través de monedero electrónico y permita a los trabajadores que lo reciban, utilizarlo en establecimientos comerciales ubicados dentro del territorio nacional, en la adquisición de artículos de consumo que les permitan el mejoramiento de su calidad de vida y en la de su familia.” e) El numeral 27/ISR/NV de la Resolución Miscelánea Fiscal publicada el 07 de enero de 2015, señala: En la tesis de jurisprudencia 2a./J.39/97, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que los vales de despensa deben considerarse como gastos de previsión social, para efectos de su deducción en el ISR. Ahora bien, el artículo 27, fracción XI de la Ley del ISR establece que, tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos de vales de despensa que al efecto autorice el SAT. Por su parte, la tesis de jurisprudencia por contradicción 2a,/J.58/2007, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de justicia de la Nación confirmó el criterio en el sentido de que las despensas otorgadas a los trabajadores en efectivo no tienen la naturaleza de previsión social, pues su destino es indefinido, ya que no necesariamente se emplearán en la adquisición de los alimentos y otros bienes necesarios que aseguren una vida decorosa para el trabajador y su familia. Por ello, de una interpretación armónica de las disposiciones que regulan la previsión social y de los criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es dable concluir que la previsión social que otorguen los patrones a sus trabajadores,... no puede entregarse en efectivo o en otros medios que sean equivalentes al efectivo y, por ende, no podrá ser considerado como un gasto deducible y exento al trabajador, pues su destino no está plenamente identificado. Por lo tanto, realizan una práctica fiscal indebida: I. Los contribuyentes que para los efectos del ISR consideren como gastos de previsión social deducibles o ingresos exentos bajo el concepto de previsión social, las prestaciones entregadas a sus trabajadores en efectivo o en otros medios que permitan a dichos trabajadores adquirir bienes, tales como, los comercialmente denominados vales de previsión social o servicios, cuyos género y especie no estén plenamente identificados con los bienes o servicios que constituyen previsión social en los términos del artículo 7 de la Ley del ISR”, “Por lo expuesto y con el propósito de cumplir debidamente con las disposiciones fiscales antes señaladas y justificar el trato fiscal que se aplicaría al monto que se entregue a los trabajadores por concepto de vales de despensa, para el cálculo de las retenciones por Impuesto sobre la Renta, …, solicito su amable intervención para que esa autoridad fiscal determine lo siguiente: Si el importe que se otorgue, a través de vales de despensa impresos (papel), a los trabajadores de nivel operativo de base y confianza, como Medida de Fin de Año, es un concepto exento para efectos del cálculo del Impuesto sobre la Renta.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 5, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, establece: "Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. (…)". Las autoridades fiscales están obligadas a aplicar estrictamente los textos de las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación. Ahora bien el artículo 93, fracciones VIII y IX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece: "Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: (…) VIII. Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo. IX. La previsión social a que se refiere la fracción anterior es la establecida en el artículo 7, quinto párrafo de esta Ley. (…)". Por su parte, el artículo 7 del mismo ordenamiento legal establece: Artículo 7. (…) Para los efectos de esta ley, se considera previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. En ningún caso se considerará previsión social a las erogaciones efectuadas a favor de personas que no tengan el carácter de trabajadores o de socios o miembros de sociedades cooperativas. (…)" Conforme a los artículos antes transcritos, no se pagará el impuesto sobre la renta por los ingresos que se perciban derivados de prestaciones de previsión social que se concedan de manera general de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo, entendiéndose por previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. Es decir, para que el ingreso proveniente de previsión social esté exento para el trabajador debe reunir los siguientes requisitos: • Que sean prestaciones de previsión social. • • Que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo. • • Que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores. • • Que tengan como finalidad la superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia Sin que dichas disposiciones establezcan como requisito para efectos de la exención en el pago del impuesto sobre la renta de los trabajadores, que los vales de despensa se entreguen a través de monederos electrónicos. En tales condiciones, los ingresos provenientes de previsión social deberán reunir únicamente los requisitos previstos en las disposiciones antes transcritas, para efectos de la exención de pago del impuesto sobre la renta. Ahora bien, el artículo 27, fracción XI, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone: "Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los**

**siguientes requisitos: (…) XI. Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria. Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley. Cuando una persona moral tenga dos o más sindicatos, se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general siempre que se otorguen de acuerdo con los contratos colectivos de trabajo o contratos ley y sean las mismas para todos los trabajadores del mismo sindicato, aun cuando éstas sean distintas en relación con las otorgadas a los trabajadores de otros sindicatos de la propia persona moral, de acuerdo con sus contratos colectivos de trabajo o contratos ley. En el caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstas sólo serán deducibles cuando, además de ser generales en los términos de los párrafos anteriores, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente sea igual al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del trece por ciento del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de 1.3 veces el salario mínimo general elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de esta Ley. Los pagos de primas de seguros de vida que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte del titular o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes. Serán deducibles los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúe el contribuyente en beneficio de los trabajadores. Tratándose de las prestaciones de previsión social a que se refiere el párrafo anterior, se considera que éstas son generales cuando sean las mismas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados. Último párrafo (Se deroga). (…)". Como se puede advertir, el numeral 27 antes transcrito, resulta aplicable tratándose de deducciones autorizadas para quienes realicen gastos de previsión social, siendo deducibles cuando se otorguen de manera general en beneficio de todos los trabajadores, siendo el propio numeral el que considera los vales de despensa como previsión social al establecer que además de ser otorgados de manera general en beneficio de todos los trabajadores, deben entregarse a través de monederos electrónicos. En relación con lo anterior, las reglas 3.3.1.15 y 3.3.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, establecen: "3.3.1.15. Para los efectos del artículo 27, fracción XI, primer párrafo de la Ley del ISR, se entenderá por vale de despensa, aquél que independientemente del nombre que se le designe, se proporcione a través de monedero electrónico y permita a los trabajadores que lo reciban, utilizarlo en establecimientos comerciales ubicados dentro del territorio nacional, en la adquisición de artículos de consumo que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. Los vales de despensa, no podrán ser canjeados por dinero, ya sea en efectivo o mediante títulos de crédito, o utilizados para retirar el importe de su saldo en**

**efectivo, directamente del emisor o a través de cualquier tercero, por cualquier medio, incluyendo cajeros automáticos, puntos de venta o cajas registradoras, entre otros, tampoco podrán utilizarse para adquirir bebidas alcohólicas o productos del tabaco". "3.3.1.16. Para los efectos del artículo 27, fracción XI, primer párrafo de la Ley del ISR, se entenderá como monedero electrónico de vale de despensa, cualquier dispositivo tecnológico que se encuentre asociado a un sistema de pagos, que proporcione, por lo menos, los servicios de liquidación y compensación de los pagos que se realicen entre los patrones contratantes de los monederos electrónicos, los trabajadores beneficiarios de los mismos, los emisores autorizados de los monederos electrónicos y los enajenantes de despensas. Los emisores autorizados de monederos electrónicos de vales de despensa, podrán determinar libremente las características físicas de dichos monederos, siempre y cuando se especifique que se trata de un monedero electrónico utilizado en la adquisición de despensas". En tales condiciones, tenemos que de conformidad con los artículos 93, fracciones VIII y IX, y 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, serán ingresos exentos para los trabajadores por concepto de previsión social, cuando dichas prestaciones se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo, tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como otorgar beneficios a favor de los trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. Por su parte, de conformidad con el artículo 27, fracción XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta y la regla 3.3.1.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2015, serán deducibles las erogaciones realizadas por concepto de previsión social cuando las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria y permita a los trabajadores que los reciban, utilizarlos en establecimientos comerciales ubicados dentro del territorio nacional, en la adquisición de artículos de consumo que les proporcione el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. En ese orden de ideas, las autoridades fiscales están obligadas a aplicar estrictamente los textos de las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación. Así, al determinar los alcances de las disposiciones fiscales debemos estar a lo que estrictamente dice la letra de la ley, y no podemos ampliar los supuestos de la norma utilizando la analogía, bien sea por minoría, mayoría o igualdad de razón. En esas condiciones y dado el principio de interpretación estricta, con base en las manifestaciones vertidas en su escrito de consulta y en el cuestionamiento planteado en cuanto a si el importe que se otorgue, a través de vales de despensa impresos (papel), a los trabajadores de nivel operativo de base y confianza, como medida de fin de año, es un concepto exento para efectos del cálculo del Impuesto sobre la Renta, esta Administración estima que de conformidad con los artículos 93, fracciones VIII y IX, y 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los mismos serán ingresos exentos para los trabajadores, cuando se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo, tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como otorgar beneficios a favor de los trabajadores, tendientes a su**

**superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. Asimismo, los vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice este órgano desconcentrado, los cuales permitan a los trabajadores utilizarlos en establecimientos comerciales ubicados en territorio nacional para la adquisición de artículos de consumo que mejoren su calidad de vida y el de su familia.**

**RESOLUTIVO:**
**Primero. De conformidad con los artículos 93, fracciones VIII y IX, y 7 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los vales de despensa impresos serán ingresos exentos para los trabajadores, cuando se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo, tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como otorgar beneficios a favor de los trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. Segundo. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice este órgano desconcentrado, los cuales permitan a los trabajadores utilizarlos en establecimientos comerciales ubicados en territorio nacional para la adquisición de artículos de consumo que mejoren su calidad de vida y el de su familia.**

**FECHA**

**11 - Octubre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**128/IVA/2016-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**
**-Manifiesta que su representada es una empresa dedicada a la comercialización, distribución, importación y exportación, transportación, almacenaje, de todo tipo de fertilizantes, nutrientes vegetales e insumos agrícolas, y algunos de estos productos por su fracción arancelaria no se encuentran listados en el Anexo 27**

**de las Reglas Generales de Comercio Exterior vigentes, aún y cuando por su naturaleza y características se trata de fertilizantes, razón por la cual de conformidad con la Regla 5.2.5., presenta la consulta. -Agrega que las mercancías objeto de la consulta consisten en AZUFRE CON BENTONITA (TIGER 90CR) clasificado bajo la fracción arancelaria 3824.90.99 y la KIESERITA clasificada bajo la fracción arancelaria 2530.20.01, y que ambos productos son utilizado como "FERTILIZANTE PARA USO AGRICOLA". -Refiere que la kieserita es un mineral natural, químicamente conocido como sulfato de magnesio monohidratado (MgSO4•H2O), el que se obtiene de depósitos marinos geológicos y provee una fuente soluble tanto de magnesio, como de azufre, para la nutrición de las plantas. -Señala que respecto del Azufre con Bentonita (TIGER 90CR), el azufre (S), junto con el nitrógeno (N), fósforo (P), potasio (K), calcio (Ca) y magnesio (Mg), es un macronutriente que los cultivos requieren en mayor proporción.. -Que conforme al artículo 2-A, fracción I, inciso f) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la enajenación de fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas destinados a la agricultura o ganadería tienen una tasa 0% , siendo el caso en el los productos consistentes en kieserita como azufre con bentonita, son utilizados como fertilizantes y por el hecho de estar considerados en el artículo 2-A, para efectos de la importación no se debe de pagar el impuesto de conformidad con la fracción III del artículo 25 de la citada Ley. -Por lo anterior solicita se ratifique la exención de pago del impuesto al valor agregado, en la importación de kieserita y azufre con bentonita, cuyas fracciones arancelarias no se encuentran citadas en el Anexo 27 de las Reglas Generales de Comercio Exterior.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que no se pagará dicho impuesto en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A del citado ordenamiento. El texto del citado artículo dispone lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: (…) III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados el artículo 2-A de esta Ley. (...)" (Énfasis añadido) En relación con el citado precepto legal, el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece textualmente 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: (…) f).- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería. (Énfasis añadido) De los preceptos legales citados se desprende que no se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes, cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto al valor agregado, entre los cuales se encuentra la enajenación de fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería. Por su parte, la regla 5.2.5., de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, establece que las mercancías que conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación, son aquellas identificadas en el Anexo 27 de las citadas Reglas. De igual forma, la mencionada regla señala que los importadores podrán formular consulta en**

**términos de la ficha 186/CFF del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal, cuando consideren que por la importación de la mercancía no se está obligado al pago del impuesto al valor agregado, y en el Anexo 27, no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. Bajo este contexto, esta unidad administrativa a efecto de determinar si de acuerdo las características propias de la mercancía objeto de la consulta, puede ser importada sin el pago del impuesto al valor agregado, solicitó de la XXX, dictaminase de conformidad con los artículos 20, apartado B, fracción I, en relación con el 19 fracción LVIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, la composición y uso y de los productos denominados Kieserita y Azufre con Bentonita, cuyas muestras se presentaron ante esa Administración el XXX, por la contribuyente XXX, de acuerdo con la citada ficha 186/CFF. En respuesta la XXX, mediante el oficio número XXX, informó sobre el resultado al análisis de las muestras, dictaminando lo siguiente: "Muestra No. 1.- KIESERITA FERTILIZANTE PARA USO AGRICOLA Descripción: Gránulos de forma esferoidal y tamaño irregular, de color crema. El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal', como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es fertilizante inorgánico, constituido por kieserita, mineral de sulfato de magnesio. Es insumo de nutrición vegetal cuya función principal es aportar azufre y magnesio como nutrientes secundarios. Muestra No. 2.- AZUFRE CON BENTONITA FERTILIZANTE PARA USO AGRICOLA Descripción: Lentejas de color amarillo verdoso. El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO--2000 publicada en el DOF el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por azufre elemental y bentonita. Es mejorador de suelo cuya función principal es modificar las propiedades y características físicas y químicas del mismo; también es fertilizante inorgánico ya que aporta azufre como nutriente secundario." De lo expuesto se advierte que para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso f) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los fertilizantes siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura y en este orden de ideas, en el caso que nos ocupa y en consideración del dictamen emitido por la Administración XXX, es conducente determinar que la importación de los productos denominados Kieserita y Azufre con Bentonita, no se encuentran sujetos al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 25, fracción III, toda vez que se trata de fertilizantes inorgánicos de uso agrícola.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.-Se confirma el criterio sustentado por , XXX, en el sentido de que la importación de la mercancía identificada en el presente oficio como, no está sujeta al pago del Impuesto al Valor Agrado, de conformidad con el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley de dicho impuesto**

**y siempre y cuando coincida con la que fue materia de análisis, referida en el oficio XXX de XXX, emitido por la XXX. 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, hasta en tanto no se modifiquen los hechos, circunstancias o disposiciones legales sobre los que versa la consulta y no se hayan ejercido las facultades de comprobación previo a la presentación de la misma. Asimismo, en términos del tercer párrafo de la citada disposición legal, esta administración no quedará vinculada con la respuesta otorgada a través de la presente, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Tercero.- La presente resolución se emite con base en los datos aportados en su promoción, sin prejuzgar la veracidad de los mismos, así como con base en el dictamen de laboratorio realizado por la Administración XXX, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confiere al Servicio de Administración Tributaria, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, sin generar juicio alguno respecto de la clasificación arancelaria de la mercancía al no ser materia de la consulta. Cuarto.- De conformidad con lo establecido en la regla 5.2.5. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, la presente resolución amparará las posteriores importaciones que, por las mismas mercancías sobre las que versa la consulta, se efectúen durante el ejercicio fiscal de 2016 y los dos siguientes, debiendo anexar al pedimento correspondiente copia de la resolución, así como una manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada exclusivamente para los fines especificados en la presente resolución.**

**FECHA**

**10 - Octubre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**129/IVA/2016-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**1.- Manifiesta el promovente que su representada tiene como actividad construir, adquirir, establecer almacenes y no renovables de la unidad tales como la avicultura, la silvicultura, la pesca, la piscicultura, el turismo, las artesanías y los campos cinegéticos, distribuir y comercializar sus productos y administrar**

**transportes terrestres, aéreos, marítimos y fluviales, distribuir insumos, manejar centrales de maquinaria, operar créditos para programas de vivienda campesina y en general toda clase de industria, servicios y aprovechamientos rurales. 2.- Indica el consultante que el monto de la operación objeto de la promoción es de aproximadamente de XXX. 3.- Señala que su representada importa y comercializa el producto denominado "sustrato para cultivo mezcla peat/coco/perlita", el cual se utiliza como sustrato en la siembra y cultivo mediante el uso de invernaderos hidropónicos y considera que la importación de esta mercancía se encuentra exenta del pago del Impuesto al Valor Agregado, conforme al artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. 4.- Expone la contribuyente que las razones de negocio que motivan la presente consulta es porque, conforme a la regla 5.2.5 General en Materia de Comercio Exterior vigente, su representada considera que por la importación de la mercancía denominada "sustrato para cultivo mezcla peat/coco/perlita", no se está obligado al pago del Impuesto al Valor Agregado y en el Anexo 27 no se encuentra comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. 5.- Señala el promovente que estos hechos no han sido previamente planteados ante la misma autoridad u otra distinta, ni han sido materia de medios de defensa ante Autoridades Administrativas o Jurisdiccionales. 6.- Manifiesta el consultante que su representada no se encuentra sujeta al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 7.- El solicitante indica que los artículos 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, especifican que el beneficio de la exención de dicho impuesto en la importación aplica, entre otros, para invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales y que la regla 5.2.5 General de Comercio Exterior en vigor, establece que las mercancías que conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación, son aquellas identificadas en el anexo 27 de las citadas reglas, pudiendo tener dicho beneficio algunas otras, siempre y cuando que se formule la consulta ante las autoridades correspondientes. 8.- Argumenta el contribuyente que la mercancía en consulta se utiliza como sustrato para siembra de plantas o cultivos en invernaderos hidropónicos, toda vez que brinda soporte a los cultivos, ancla de forma correcta la raíz, tiene resistencia a la humedad ya que retiene líquidos y fomenta el intercambio gaseoso, así como una aireación y drenaje y protege a las raíces de la luz del sol. 9.- Mediante oficio número XXX, esta Unidad Administrativa, solicitó a la XXX, análisis de muestra y dictamen de laboratorio de la muestra del producto presentado el XXX, en las oficinas del laboratorio de XXX. 10.- Mediante oficio número XXX, la Administración XXX proporciona lo solicitado en el párrafo que antecede.**

**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. En términos del 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. Por su parte, el artículo 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que están obligadas al pago de Impuesto al Valor Agregado, las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen, entre otros actos o actividades, la enajenación de bienes; calculando el impuesto a la tasa del 16%. En ese sentido, de conformidad con lo dispuesto en la fracción III del artículo 25, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, establece lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: (…) III.- Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A de esta Ley. (…) De la anterior transcripción, se tiene que no se pagará el Impuesto al Valor Agregado cuando se importen bienes, cuya enajenación en el país no den lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, o bien, cuando se importen servicios en territorio que igualmente no den lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado o sean de los señalados en el artículo 2-A de la misma Ley. En relación con el citado precepto legal, el artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en la parte que nos ocupa lo siguiente: "Artículo 2o.-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: (…) g).- Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación. (…) Énfasis añadido. Como se puede observar, se encuentra afecta a la tasa del 0% para determinar el Impuesto al Valor Agregado que corresponda, la enajenación de invernaderos y de equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales. Al respecto, el Criterio Normativo "17/IVA/N Equipos integrados a invernaderos hidropónicos", contenido en el Anexo 7 "Compilación de criterios normativos" de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de enero de 2016, señala a la letra lo siguiente: (…) El artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que tendrán el carácter de equipos integrados a invernaderos hidropónicos, todo aquel bien tangible que se constituya como parte del invernadero que cumpla con su función, ya sea de manera autónoma o de manera conjunta con el mismo, es decir, cuando dichos bienes se integren en invernaderos para el control de temperatura y humedad, o bien, para proteger los cultivos de elementos naturales. Del análisis a los dispositivos legales antes citados, se desprende que el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que no se pagara el impuesto en las importaciones de bienes, cuya enajenación en el país no den lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado, entre los que se encuentra la enajenación de invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos, para producir temperatura y humedad controladas, o para proteger los cultivos de elementos naturales. En ese orden de ideas, en el caso que nos ocupa, para efectos de que pueda ser importado sin el pago del Impuesto al Valor Agregado el producto denominado "sustrato para**

**cultivo mezcla peat/coco/perlita", dicho producto deberá destinarse y utilizarse de manera autónoma o en conjunto con el invernadero para producir la temperatura y humedad de forma controlada, o bien, para proteger los cultivos de los elementos naturales. Al respecto, esta Unidad Administrativa mediante oficio número XXX, solicitó a la Administración XXX, de conformidad con el artículo 19, fracción LVIII, en relación al apartado B, del artículo 20, ambos del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria en vigor, análisis de muestra y dictamen de laboratorio de la muestra del producto presentado el XXX, en las oficinas del laboratorio de XXX, por el C. XXX, representante Legal de la persona moral denominada XXX. En atención a lo anterior, la Administración XXX, mediante el oficio número XXX, informó sobre el resultado al análisis de la muestra del producto denominado "sustrato para cultivo mezcla peat/coco/perlita", dictaminando lo siguiente: (…) Descripción: Polvo y fibras vegetales de color café con gránulos blanquecinos. Dictamen: La muestra analizada es preparación constituida por turba proveniente del musgo Sphagnum, fibra de coco y perlita. Esta preparación se utiliza como sustrato en cultivos en particular cultivos hidropónicos, donde cada uno de sus componentes aporta cualidades funcionales para este fin. (…) Énfasis añadido. De la transcripción anterior, si el producto denominado "sustrato para cultivo mezcla peat/coco/perlita", materia de la presente consulta, es idéntico al señalado anteriormente, y por sus características en cuanto a su composición y manufactura, son susceptibles de utilizarse en invernaderos hidropónicos, sería dable confirmar lo solicitado por el consultante, en el sentido que la importación de dicho producto no está sujeta al pago del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En ese orden de ideas, de conformidad con el dictamen emitido por la XXX, mediante el oficio número XXX, el producto denominado "sustrato para cultivo mezcla peat/coco/perlita", es un bien tangible que es susceptible de ser utilizado como sustrato en cultivos hidropónicos, donde cada uno de sus componentes aporta cualidades funcionales para este fin, por lo que es posible concluir que la importación de dicho producto no está sujeta al pago del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso g), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que el referido producto sea destinado para uso exclusivo en invernaderos hidropónicos.**

**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 confirma el criterio que sustenta XXX, en el sentido de que no pagará el Impuesto al Valor Agregado por las importaciones que realice del producto denominado "sustrato para cultivo mezcla peat/coco/perlita", por ser de los señalados en el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo establecido en el numeral 25, fracción III, de la misma Ley, siempre y cuando dicho producto se integre al invernadero hidropónico y cumpla su función de manera autónoma o en su conjunto con el invernadero para producir la temperatura y humedad de forma controlada; o bien, proteger los cultivos de los elementos naturales. 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 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. Tercero. 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. Cuarto. 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**

**04 - Octubre - 2016**

**TEMA**

**Código Fiscal de la Federación**

**SUBTEMA**

**Comprobantes**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**25/CFF/2016-RF-Comprobantes**

**ANTECEDENTES:**

**La contribuyente XXX solicita la confirmación de criterio en el sentido de que: "se confirme si las facturas o comprobantes que le emite un residente en el extranjero sin establecimiento en México, que no contenga el domicilio fiscal o el mismo sea señalado de forma incorrecta o este incompleto no incumplen con los requisitos establecidos en la regla 2.7.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2016" Manifestando textualmente los siguientes: Hechos y Circunstancias "… Solicito confirmación de criterio respecto de facturas expedidas del extranjero. Mi representada es una empresa mexicana, que dentro de los servicios que recibe, están los prestados por empresas del extranjero, residentes en el extranjero sin establecimiento en México. Nuestros proveedores del extranjero si nos expiden su factura o comprobante, detallando su nombre y número de identificación fiscal con el que tributan en el extranjero, pero tenemos**

**casos en que su sistema no les permite anotar el domicilio de mi representada o lo hacen en forma incompleta o incorrectamente. De acuerdo con el punto 2.7.1.16 de la Resolución Miscelánea para el Ejercicio de 2016, publicada el 31 de diciembre de 2015, se establece los contribuyentes que pretendan deducir o acreditar fiscalmente con base en comprobantes emitidos en el extranjero, podrán utilizar dichos comprobantes siempre que contenga los requisitos establecidos en dicho punto, no siendo requisito el señalar el domicilio de mi representada. Se transcribe la regla señalada a continuación: "2.7.1.16 Para los efectos de los artículos 29, antepenúltimo párrafo y 29-A último 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. Lo dispuesto en la presente regla, tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, sólo será aplicable cuando dichos actos o actividades sean efectuados en territorio nacional de conformidad con la Ley del IVA." En base a lo anteriormente señalado, con fundamento en el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación, solicito atentamente: Único: Se confirme que las facturas o comprobantes emitidos en el extranjero sin establecimiento en México, son deducibles o acreditables fiscalmente si se cumple con todos los requisitos establecidos en el punto 2.7.1.16 de la Resolución Miscelánea para el Ejercicio de 2016, publicada el 31 de diciembre de 2015, aun y cuando en el comprobante del extranjero no contenga el domicilio de mi representada, sea incorrecto o incompleto."**

**CONSIDERANDOS:**

**A efecto de dar respuesta a su planteamiento, respecto de la confirmación de criterio en el sentido de que: "Si las facturas o comprobantes que le emite un residente en el extranjero sin establecimiento en México, que no contenga el domicilio fiscal o el mismo sea señalado de forma incorrecta o este incompleto no incumplen con los requisitos establecidos en la regla 2.7.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2016", en primer lugar, resulta procedente precisar lo establecido en el artículo 27, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta: … Del precepto antes transcrito se desprende que uno de los requisitos, para que un gasto sea una deducción autorizada, es necesario que se encuentren amparadas con un comprobante fiscal, y que los pagos cuyo monto exceda de $2,000.00, se efectúen mediante transferencia electrónica 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. Ahora bien, el artículo 29-A, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, señala que: … De conformidad con el artículo citado, se observa que los datos que se requieren del contribuyente que emite el comprobante, entre otros, son la clave en el Registro**

**Federal de Contribuyentes, el régimen fiscal al que pertenece y en caso de que tenga más de un local o establecimiento, se debe precisar en cuál de éstos se expidió el comprobante. Por lo que respecta a los datos de la persona a favor de quien se expide el comprobante se debe señalar su clave en el Registro Federal de Contribuyentes. En este sentido, del precepto citado no se advierte que uno de los requisitos que deba contener el comprobante fiscal sea el domicilio fiscal de la persona a favor de quien se expide. Aunado a lo anterior, dicho artículo establece que en caso de que un gasto se encuentre amparado con un comprobante fiscal que no reúna alguno de los requisitos establecidos en el artículo 29 o 29-A del Código Fiscal de la Federación, no podrá considerarse deducible o acreditable fiscalmente. Sin embargo, no se debe pasar por alto que dichos requisitos únicamente son aplicables tratándose de comprobantes fiscales digitales que emitan los contribuyentes residentes en México o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional, sin que dicho supuesto se actualice tratándose de comprobantes emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. Ahora bien, es de resaltarse que cuando se trate de comprobantes fiscales emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, para que estos puedan ser utilizados para una deducción o Acreditamiento fiscal deberán cumplir con los requisitos establecidos en la regla 2.7.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, la cual dispone: … Del precepto anterior se desprende que, para efectos del artículo 29-A último párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando 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 y cuando cumplan con los requisitos establecidos en dicha regla, entre los cuales no se encuentra señalado que se deba indicar el domicilio fiscal de la persona a favor de quien se expide el comprobante, sino sólo en la fracción III de dicha regla se establece que se deberá indicar la clave de RFC o en su defecto el nombre, denominación o razón social de la persona a favor de quien se expide. Bajo esta tesitura es de resaltarse que no es un requisito para que el comprobante fiscal que emita un extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional para ser utilizado para deducir o acreditar fiscalmente, deba contener el domicilio de la persona a favor de quien se expide dicho comprobante fiscal, por lo tanto, basta que cumplan con lo previsto en la regla 2.7.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, aún y cuando el domicilio se encuentre expresado de forma incorrecta o incompleta puesto que no es obligación del emisor señalarlo. Robustece a lo anterior, la siguiente tesis: COMPROBANTES FISCALES. LOS ARTÍCULOS 31, FRACCIÓN III, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, 29 Y 29-A, FRACCIONES I Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO EXIGEN COMO REQUISITO DE AQUÉLLOS EL DOMICILIO FISCAL DE LA PERSONA A FAVOR DE QUIEN SE EXPIDAN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 28 DE JUNIO DE 2006). El artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el 28 de junio de 2006, establece que las deducciones autorizadas deben estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que establecen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien o servicio. Por su parte, el Código Fiscal de la Federación, en su numeral 29, primer párrafo, indica que los comprobantes fiscales deberán reunir los requisitos que señala el precepto 29-A, el cual destaca en su fracción I, que los referidos documentos deberán contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de**

**quien los expida, haciendo énfasis en que, tratándose de un contribuyente con más de un local o establecimiento, deberá señalarse el domicilio de aquel en que se expidan; asimismo, la fracción IV del mismo artículo únicamente precisa que deberán tener la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expidan. Por tanto, respecto de ésta los aludidos preceptos no exigen que los comprobantes fiscales contengan su domicilio fiscal. SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO. Revisión fiscal 203/2010. Secretario de Hacienda y Crédito Público y otras. 25 de noviembre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Martiniano Bautista Espinosa. Secretario: Mario Alejandro Nogueda Radilla. (Énfasis añadido) En ese sentido los comprobantes fiscales emitidos a la consultante por empresas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, que no contenga el domicilio fiscal del receptor o lo contenga incompleto o incorrecto, no afectan en la deducibilidad o Acreditamiento fiscal. Por lo tanto, el contribuyente podrá deducir o acreditar fiscalmente las cantidades amparadas en los comprobantes emitidos por el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, siempre que cumpla con los requisitos que le resulten aplicables de conformidad con la regla 2.7.1.16. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, no obstante que el domicilio fiscal de la persona a favor de quien se expida o el mismo sea señalado de forma incorrecta o este incompleto . Máxime que tratándose de comprobantes emitidos por residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México la legislación nacional tampoco exige como requisito señalar el domicilio del contribuyente a favor de quien se expida para que las cantidades amparadas por dichos comprobantes sean acreditables o deducibles fiscalmente.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.- Se confirma el criterio, solicitado por la contribuyente XXX, en el sentido de que: "Si las facturas o comprobantes que le emite un residente en el extranjero sin establecimiento en México, que no contenga el domicilio fiscal o el mismo sea señalado de forma incorrecta o este incompleto no incumplen con los requisitos establecidos en la regla 2.7.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2016", de acuerdo a las razones vertidas en el presente oficio. Segundo.- De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente: I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma. II. Que los antecedentes o circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación. III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiere ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. Tercero.- De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la respuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Cuarto. La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. La resolución que se emite se hace sin prejuzgar sobre la veracidad de la información 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 a la presente a las personas y cuestiones que aquí se mencionan. Quinto. Notifíquese.** |

## 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** |
| **22 - Noviembre - 2016** |
| **TEMA** |
| **Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)** |
| **SUBTEMA** |

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**130/IVA/2016-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**Manifiesta el C. XXX que la actividad de su representada es la elaboración, fabricación, importación, exportación, compra-venta, almacenamiento, conservación, envasado, acondicionamiento, distribución por cuenta propia o de terceros la representación de toda clase de comercialización de productos de la industria alimenticia, así como sus derivados, sus ingredientes, subproductos y productos procesados para humanos. Señala que ha venido realizando la importación de la mercancía consistente en grenetina (gelatina grado alimenticio), misma que adquiere del fabricante y proveedor XXX; anexando para tal efecto pedimento de importación XXX, así como las facturas comerciales expedidas por el proveedor antes mencionado. Continúa manifestando que el producto importado denominado Grenetina cumple con el grado comestible de acuerdo con la hoja técnica, misma que contiene las descripción del producto en sus límites físico/químicos y microbiológicos de acuerdo a su proveedor, mismo que lo denomina como gelatina XXX, llegando a la conclusión que la importación y/o enajenación de éstos productos no debe verse gravada , por el impuesto al valor agregado, toda vez que las mercancías en cuestión son productos destinados a la alimentación humana , es decir que se trata de mercancías que por su propia naturaleza están destinadas únicamente para la alimentación. Menciona que su argumentación referente a la exención del impuesto al valor agregado del producto denominado en grenetina (gelatina grado alimenticio), se ubica en lo asentado en el artículo 2-A, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente y aplicable, el cual establece: "Artículo 2o.-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: a) Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. Para estos efectos, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada. b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de: …" Que como se aprecia de la transcripción del artículo anterior el artículo importado se ubica en el supuesto, ya que se trata de un producto destinado exclusivamente a la alimentación humana, ya que la grenetina (gelatina grado alimenticio) cumple con un grado alimenticio requerido y no se cae en los casos de excepción que plantea el mismo artículo por lo tanto la aplicación es estricta y exacta al caso que nos atrae. Asimismo el artículo 25, fracción III, del mismo ordenamiento en el cual establece lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: I.- Las que, en los términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si los bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país, se estará a lo dispuesto en el Capítulo IV de esta Ley. … III.- Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2o. A de esta Ley. Que el artículo antes transcrito señala que se**

**encuentran exentos los productos y bienes que por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado; señalando que el producto grenetina que se consume y se enajena en territorio nacional, no genera el impuesto al valor agregado, por lo que la importación de ese mismo producto no debe dar lugar al pago del mencionado impuesto. Continúa manifestando que lo anterior se reafirma con lo que establece la regla 5.2.5 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016 en lo siguiente: "5.2.5. Las mercancías que conforme a la LIVA no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación, son las identificadas en el Anexo 27. Los importadores podrán formular consulta en términos de la ficha 186/CFF del Anexo 1-A de la RMF, cuando consideren que por la importación de la mercancía no se está obligado al pago del IVA y en el Anexo 27 no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. La resolución que emita la autoridad amparará las posteriores importaciones que, por las mismas mercancías sobre las que versó la consulta, se efectúen durante el ejercicio fiscal en que se emita la resolución y los dos siguientes, debiendo anexar al pedimento correspondiente copia de la resolución, así como una manifestación bajo protesta de decir verdad de que la mercancía será utilizada exclusivamente para los fines que se especifiquen en la resolución que se emita." Concluye que en virtud de lo expuesto debe concederse la importación del producto denominado grenetina grado alimenticio, sin el pago del impuesto al valor agregado, en virtud de que como ha quedado plasmado y acreditado, ese mismo producto en territorio nacional no genera el pago del impuesto en mención y como consecuencia tampoco debe generar ese impuesto en la importación; solicitando se autorice la importación del multicitado producto en la presente consulta sin el pago del impuesto al valor agregado, por estar contemplado en la ley respectiva. En adición a lo expuesto manifiesta que acompaña a la promoción: Formato E cinco por concepto de pago de análisis de la muestra del producto, enviada a la XXX con el folio de envío XXX, para el análisis correspondiente; así como oficio número XXX, emitido por la XXX.**

**CONSIDERANDOS:**

**1.- 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. De esta manera, en materia fiscal, por norma sustantiva se entiende aquélla que emana de la relación jurídica tributaria y que establece derechos u obligaciones a cargo de los contribuyentes. Por ello, en la aplicación de disposiciones sustantivas, se debe estar a lo que estrictamente dice la letra de la ley, sin poder ampliar los supuestos de la norma utilizando la analogía, bien sea por minoría, mayoría o igualdad de razón.**

**2.- El artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que: “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.” Del precepto antes transcrito, se advierte que las personas físicas y morales que en territorio nacional que enajenen o importen bienes están obligadas al pago del impuesto al valor agregado aplicando la tasa del 16%. 3.- Por su parte, el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en la parte que nos interesa lo siguiente: “Artículo 2o.-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. 5. Chicles o gomas de mascar. 6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. […]” -Énfasis añadido- De lo anterior, se advierte que se aplicará la tasa del 0% del impuesto al valor agregado a la enajenación de productos destinados a la alimentación, con excepción de aquellos que el mismo precepto señala. 4.- Ahora bien, el artículo 25, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en la parte que nos ocupa, lo siguiente: “Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: […] III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2o.-A de esta Ley. […]” -Énfasis añadido- Al respecto, el criterio normativo 11/IVA/N “Productos destinados a la alimentación”, contenido en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de enero de 2016, señala de manera textual lo siguiente: 11/IVA/N Productos destinados a la alimentación. Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación. La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior. La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo. De lo antes transcrito, se advierte que estará afecta a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, la enajenación en territorio nacional de productos destinados a la alimentación, esto es, de productos que una**

**vez adquiridos no requieran de una transformación o industrialización adicional para que puedan ser ingeridos por humanos o animales para su alimentación, incluso aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación. 5.- Mediante oficio XXX, esta Unidad Administrativa, solicitó información a la XXX, respecto de la muestra del producto denominado "Grenetina grado alimenticio", enviada por la ahora promovente el XXX. En ese sentido el dictamen emitido por la XXX, mediante oficio XXX, respecto al producto denominado "Grenetina grado alimenticio", y remitido a esta Administración XXX el XXX del actual, señala lo siguiente: Descripción: Granulado cristalino de color beige. Dictamen: La muestra analizada es gelatina comestible. Se trata de un producto destinado a la alimentación que sin requerir industrialización es ingerido como tal por el consumidor final, previamente combinado con otros productos destinados a la alimentación. Por otra parte, también es susceptible de utilizarse como materia prima en la industria alimentaria, en particular, en la elaboración de yogur, carnes frías, dulces, salsas, etc. De lo señalado en el dictamen antes transcrito, se desprende que se trata de un producto destinado a la alimentación que no requiere industrialización para ser ingerido por el consumidor final previamente combinado con otros productos destinados a la alimentación; pudiendo ser utilizado como materia prima en la industria alimentaria en la elaboración entre otros de yogur, carnes frías, dulces, salsas. 6.- En consecuencia, con base en el dictamen técnico citado y para efectos de la regla 5.2.5. párrafos segundo y tercero de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, se advierte que el producto referido puede considerarse como un producto destinado a la alimentación, por lo que con fundamento en los artículos 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A fracción I inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se resuelve confirmar el criterio en sentido de que no está sujeta al pago del impuesto al valor agregado la importación que de dichos productos que se realice en el presente ejercicio fiscal y hasta por los dos ejercicios siguientes al de 2016, siempre y cuando la mercancía conserve las características que le clasifican exclusivamente como un producto destinado a la alimentación. Asimismo, lo antes señalado queda sujeto a que los productos a ser importados coincidan en nombre, marca, presentación, contenido y demás características específicas que se detallaron en la presente resolución y en el correspondiente dictamen técnico. En adición a lo expuesto, se precisa que la presente resolución comprende exclusivamente la importación del producto descrito en el dictamen técnico y respecto del impuesto al valor agregado, no siendo aplicable a ningún otro acto o actividad distinta a la señalada en este oficio, ni teniendo ningún otro efecto en materia fiscal y aduanera que se derive de la importación del producto descrito en este oficio. Finalmente se advierte que la presente resolución no se pronuncia sobre la clasificación que le corresponde al producto denominado "Grenetina grado alimenticio", toda vez que se emite en términos de lo establecido en la regla 5.2.5. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016 y no con base en el artículo 47 de la Ley Aduanera, para lo cual debió de cumplir con todos y cada uno de los requisitos señalados en dicho precepto, entre otros, ser una consulta previa a la operación de importación y con el señalamiento expreso de las fracciones sobre las que exista duda de su aplicación.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero. Se confirma a XXX, que la importación del producto identificado como "Grenetina grado alimenticio", no está sujeta al pago del impuesto al valor agregado, lo anterior en los términos del artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A fracción I inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por las razones vertidas en el presente oficio. Asimismo en los términos de la regla 5.2.5. de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016 publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016, la presente resolución ampara las importaciones que se realicen en el presente ejercicio fiscal y en los dos ejercicios siguientes al de 2016. 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 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. Tercero. 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. Cuarto. 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.**

## 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**

**16 - Diciembre - 2016**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**131/IVA/2016-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**
**"Que vengo por medio del presente escrito y con fundamento en el artículo 34 y demás aplicables del código fiscal de la federación a solicitar LA CONFIRMACION DE CRITERIO respecto del servicio suministro de agua para riego que presta mi representada a los usuarios que a nuestra consideración se encuentran afectos de la tasa del 0% para efectos del impuesto al valor agregado, de conformidad por lo establecido en el artículo 2-A fracción II, inciso a) de la ley del Impuesto al Valor agregado, dado los siguientes antecedentes: ANTECEDENTES 1.- La moral que represento le fue otorgado desde el XXX por la Comisión Nacional de Agua, el título de Concesión para explotar, usar, aprovechar aguas nacionales, para así proporcionar en forma directa el servicio de riego agrícola, tanto en favor de los miembros de la asociación, como a cualquier otro usuario que forme parte del padrón de conformidad con el artículo 67 de la Ley de Aguas Nacionales, extremo que acredito con el título de concesión que adjunto como Anexo 2. 2.- Derivado de lo anterior, los principales ingresos que percibe mi representada son derivados del servicio de suministro de agua para riego que se presta solamente a agricultores y destinados únicamente a actividades agropecuarias, dicho servicio siempre hemos considerado que están afectos a la tasa del 0%, como se desprende del desglose de los conceptos que integran los diversos comprobantes fiscales de distintos ejercicios fiscales que hemos emitido a los usuarios del servicio prestado, mismos que se adjuntan como Anexo 3. Como adición a lo anterior mi representada obtiene otros ingresos derivados de preparación de terrenos por rastreo, subsuelo, fresno, a los mismos usuarios, pero estos no son un porcentaje representativo al ingreso que obtiene mi representada por el suministro de agua que es la actividad preponderante. (...) 3.- Como ya fue mencionado la principal y más importante fuente de ingresos que tiene mi representada es derivada de las cuotas cobradas directamente a los agricultores por la prestación del servicio de suministro agua para riego, siendo importante destacar que dichos ingresos no constituyen una contraprestación normal por sus cuotas, si no como ya se manifestó, son**

**derivadas del servicio prestado, toda vez el monto que se cobra se cuantifica atendiendo al volumen de agua requerida según la dimensión del predio donde se aplicara el riego, por lo tanto el costo del servicio varía dependiendo del tamaño del predio en mención, ... lo anterior toma preponderancia pues dichos pagos no son una cuota fija por ser miembro, si no por el servicio de suministro de agua que se presta, en atención a lo anterior adjunto diversos comprobantes fiscales donde se muestra los diferentes cobros a los usuarios en un mismo ejercicio donde claramente cada uno es distinto y no como el caso de las cuotas que se integran por una cuota fija para todos los miembros. 4.- Asimismo, es importante señalar que existen distintos precedentes de criterios vertidos en este sentido por parte de diversos administradores locales jurídicos y que pueden ser consultadas en el portal (...) 5.- Así mismo, dentro del distrito que formamos parte existen diversos módulos que prestan el mismo servicio, mismos que han obtenido el criterio de confirmación de ser sujetos a la tasa del 0%, extremo que adjunto con Anexo 5 al presente escrito en donde resolvió lo siguiente: (...)**

**CONSIDERANDOS:**

**Las autoridades fiscales están obligadas a aplicar estrictamente los textos de las disposiciones fiscales que establecen cargas, excepciones a las mismas, infracciones y sanciones de conformidad con lo previsto en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, por lo que en este sentido al determinar los alcances de las disposiciones fiscales debemos estar a lo que estrictamente establece la letra de la ley, y no podemos ampliar los supuestos de la norma utilizando la analogía, bien sea la minoría, mayoría o igualdad de razón. En atención a la consulta planteada, debemos atender a lo establecido en el artículo 2-A, fracción II, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mismo que a la letra reza: "Artículo 2o.-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: (…) II.- La prestación de servicios independientes: a).- Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce." Énfasis añadido. Conforme a lo previsto en el precepto legal anteriormente transcrito, la tasa del 0% del impuesto al valor agregado aplicará, entre otros conceptos previstos en dicha fracción e inciso, cuando se efectúe la prestación de servicios independientes de riego agrícola. A mayor abundamiento, el precepto legal en comento establece que el impuesto al valor agregado que se aplique a todas aquellas actividades que deriven de la prestación de un servicio personal independiente por concepto de riego agrícola prestado directamente a un agricultor, deberá calcularse aplicando la tasa del 0%. Ahora bien, del análisis efectuado por esta Autoridad Resolutoria a las documentales aportadas por la promovente como sustento de los hechos afirmados por la misma, las cuales son valoradas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 197 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria para la materia fiscal según lo previsto por el artículo 5 del Código Fiscal de**

**la Federación, se llega al conocimiento de que XXX, ... ... es una asociación civil cuyo objeto social consiste en participar en la administración, operación, conservación y mejoramiento de las obras e infraestructura hidroagrícola con que cuenta la sección de riego constituida en Asociación Civil, prestar servicio de riego a los usuarios, construir las obras de infraestructura necesarias, previa autorización de la Comisión Nacional de Agua, realizar las obras de conservación y mantenimiento que sean necesarias formular el programa de cultivos conforme a los planes nacionales de protección en estricta coordinación con la Comisión Nacional del Agua, asimismo, se advierte que le fue otorgada una concesión para explotar, usar o aprovechar aguas nacionales superficiales mediante título de concesión número XXX otorgado por un plazo de 20 años contados a partir del XXX y prorrogado por 20 años contados a partir del XXX, el cual vence el XXX. Asimismo, de la Cédula de Identificación Fiscal a nombre de XXX, la cual sirve para motivar la presente resolución en términos de lo dispuesto por el artículo 63 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que la actividad preponderante de la promovente consiste en "otros servicios relacionados con la agricultura". Ahora bien, atendiendo a lo previsto por la fracción II, inciso a) del artículo 2-A, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se calculará el impuesto aplicando la tasa del 0%, a los valores a que se refiere dicho precepto, de entre los cuales se encuentra el que se presten servicios independientes directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforación de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce. Bajo dicha tesitura, el diccionario de la Real Academia Española define la palabra "riego" de la siguiente manera: riego. 1. m. Acción y efecto de regar. 2. m. Agua disponible para regar. ~ sanguíneo. 1. m. Cantidad de sangre que nutre los órganos o la superficie del cuerpo. regar. (Del lat. rigāre). 1. tr. Esparcir agua sobre una superficie, como la de la tierra, para beneficiarla, o la de una calle, una sala, etc., para limpiarla o refrescarla. 2. tr. Dicho de un río o de un canal: Atravesar una comarca o territorio. 3. tr. Dicho de las abejas: Humedecer los vasos en que está el pollo (‖ cría). 4. tr. Esparcir, desparramar algo. 5. tr. coloq. Cuba y Ven. difundir (‖ divulgar). U. t. c. prnl. 6. prnl. coloq. Ven. Dicho de un grupo de personas o de animales: Extenderse en un espacio amplio. 7. prnl. coloq. Ven. Entregarse a placeres y diversiones. Por lo anterior, esta Administración considera que si bien la XXX no proporciona como tal el servicio de riego a sus socios o usuarios, puesto que ésta no esparce el agua sobre la superficie destinada, sino que suministra el agua para riego, también lo es que quien realiza dicha actividad son los propios usuarios o socios quienes son los beneficiarios de la XXX. Refuerza lo anterior, lo señalado en el artículo 11 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado al referir que dichos servicios gozan de la tasa del 0%, inclusive y cuando sea en virtud de contratos celebrados con asociaciones u organizaciones que los agrupen. Por lo tanto, si por la prestación del citado servicio otorgado directamente a los agricultores y ganaderos y que sea destinado para actividades agropecuarias la persona moral consultante cobra una cuota propiamente como contraprestación del servicio proporcionado a los usuarios, y no como contraprestación por ser socio de la referida asociación, la promovente presta un servicio personal independiente consistente en el riego agrícola,**

**supuesto que se encuentra contemplado por el artículo 2-A, fracción II, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo que significa que la actividad llevada a cabo por dicha persona moral se ubica dentro de la hipótesis normativa prevista por el referido numeral. Por las manifestaciones vertidas a lo largo de la presente resolución, esta Administración concluye que en la medida que la consultante demuestre que la cuota que cobra a sus asociados no corresponde sino al pago que cada usuario eroga por el servicio de agua para riego y lo que se está recibiendo es una cuota solo por ese concepto, y no es la cuota a que refiere el inciso c) de la fracción XII del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, procede confirmar su criterio en el sentido de que los ingresos obtenidos por los servicios prestados directamente a los agricultores y por lo tanto destinados a actividades agropecuarias por concepto de riego agrícola, están sujetos a la tasa 0% del impuesto al valor agregado de acuerdo a lo establecido en el artículo 2-A, fracción II, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el artículo 11 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.- Se confirma el criterio sustentado por la persona moral denominada XXX, en el sentido de que los ingresos obtenidos por los servicios prestados directamente a los agricultores y por lo tanto destinados a actividades agropecuarias por concepto de riego agrícola, están sujetos a la tasa 0% del impuesto al valor agregado, de acuerdo a lo establecido en el artículo 2-A, fracción II, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con el artículo 11 del Reglamento de la Ley 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 que se cumpla con lo siguiente: I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma. II. Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación. III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiese ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. 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 respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. Sexto.- La resolución que se emite, se hace sin prejuzgar sobre la veracidad de la información 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. Séptimo.- Notifíquese.**

# 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**

**25 - Enero - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**133/IVA/2017-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**1.- Que XXX es una sociedad mercantil constituida al amparo de las leyes mexicanas, al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones legales y fiscales, cuyo objeto social consiste en entre otros: el realizar mantenimiento pesado de punta a punta al fuselaje de aeronaves y prestar los servicios relacionados con fuselajes. 2.- Que XXX presta los servicios especializados de Inspección, prevención y corrección para el correcto funcionamiento de aviones y aeronaves, en un taller especializado localizado en territorio nacional, bajo el Permiso de Taller Aeronáutico número XXX, emitido por la Dirección General de Aeronáutica Civil de la Subsecretaria de Transporte, adscrita a la Secretaría de Comunicaciones y Transporte (SCT). 3.-Que, dada la especialización de los servicios, XXX requiere de personal que cuente con los conocimientos técnicos y experiencia necesaria para evaluar los daños o prevenirlos en el funcionamiento de los aviones y aeronaves, y que adicionalmente puedan intervenir en el mantenimiento preventivo de las aeronaves. 4.- Que el principal cliente de XXX es XXX, residente fiscal en los Estados Unidos de América (EUA), residente fiscal en los EUA y**

**con domicilio en XXX. 5.- Que los servicios de reparación y mantenimiento incluyen un diagnóstico completo de las partes que integran la aeronave a fin de reemplazar aquellas que no cumplen con los estándares de calidad y funcionamiento exigidos por las normas internacionales aplicables. 6.- Que las aeronaves que repara XXX propiedad de XXX, son utilizadas para cubrir las rutas de vuelo en el extranjero, principalmente dentro de Estados Unidos de América, por lo tanto, son enviadas a México para ser sometidas a los procesos de mantenimiento y reparación por XXX. Lo anterior bajo el amparo del "Acuerdo sobre transporte aéreos entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados de América (Acuerdo), el cual establece en su artículo 2 que las líneas aéreas designadas tendrán los derechos necesarios para la prestación de servicios aéreos como son: derechos de volar a través de su territorio sin aterrizar, de hacer escalas para fines no comerciales en su territorio, y cualquier otro derecho que de otra manera sean especificados en el Acuerdo. El término "escala para fines no comerciales", de acuerdo con el Acuerdo significa un aterrizaje para cualquier fin no comerciales, de acuerdo con el Acuerdo significa un aterrizaje para cualquier fin distinto al de embarcar o desembarcar pasajeros, equipaje, carga o correo en transporte aéreo. Por lo que las aeronaves de XXX solo están autorizadas a cubrir rutas de transporte internacional, que implica eventualmente el origen o destino en territorio Mexicano, y no así rutas domésticas, esto es, volar de un punto a otro dentro del territorio Mexicano, excepto para escalas técnicas, como es el mantenimiento y reparación de la propia aeronave, entre otros supuestos. 7.- Que las aeronaves que repara XXX son importadas temporalmente a México por XXX, quien cuenta con representación en México para venta de boletos por los servicios de transporte internacional aéreo de personas. 8.- Que dicha importación temporal se realiza al amparo del artículo 106 de la Ley Aduanera, fracción V, inciso b), es decir, bajo el régimen de importación temporal para retornar al extranjero en el mismo estado. 9.- Que para llevar a cabo sus servicios de reparación XXX utiliza materiales, partes y refacciones importadas de manera definitivas pagando las contribuciones aplicables, y en menor medida algunas adquirirlas en el mercado nacional, en todos los casos, éstas deben cumplir con los altos estándares de calidad avalados para la Industria Aeroespacial de acuerdo al tipo de aeronave de que se trate. 10.- Que conforme al contrato celebrado XXX se obliga a facturar los servicios de mantenimiento y reparación a XXX, propietaria de las aeronaves y es quien realiza el pago de dichos servicios, y que el servicio ha sido facturado por XXX aplicando la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado. 11.- Que dadas las características y beneficios del servicio de mantenimiento y reparación de aeronaves prestados a residentes en el extranjero que presta, es que solicita se confirme el criterio consistente en que la prestación y corrección de aeronaves y aviones propiedad de residentes en el extranjero; prestados en talleres especializados localizados en territorio nacional y autorizados por la autoridad aeronáutica debe efectuarse a la tasa del 0% para efectos del Impuesto al Valor Agregado.**

**CONSIDERANDOS:**

**I.- La promovente solicita se le confirme el criterio consistente en que la prestación de servicios de mantenimiento y reparación de aeronaves que son importadas única y exclusivamente para eso, deben ser gravados a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, en términos de artículo 2-A, fracción IV y del artículo 29, fracción IV, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que los mismos son**

**aprovechados en su totalidad fuera del territorio nacional por residentes extranjeros. Como documentos que soportan los hechos y circunstancias relacionados con la promoción la promovente de la consulta exhibió los siguientes: • Copia simple del Permiso de Taller Aeronáutico número XXX, emitido por la Dirección General de Aeronáutica Civil de la Subsecretaria de Transporte de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, el 24 de septiembre de 2014. • Copia simple del Contrato de Servicios de Mantenimiento, celebrado el 1° de enero de 2013 entre XXX, una corporación de XXX y XXX, una compañía formada bajo las leyes de México ("Contratista"); en su versión original en idioma inglés y su traducción al español. • El Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) folio fiscal XXX, expedido por XXX, a favor del cliente XXX, el XXX, por un monto de XXX, tasado a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, así como su traducción en la parte que se encuentra en idioma inglés. • Copia simple del documento denominado XXX, y su traducción al idioma español, de la que se advierte que este documento consiste en el reporte detallado de pago efectuado el XXX, por XXX, en cantidad de XXX a XXX • Copia simple de los documentos denominados XXX y XXX y su traducción al idioma español, de la que se advierte la facturación de XXX y publicación de pago de XXX. • Copia simple de la Aprobación de Programa de Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación contenida en el oficio No. XXX emitido por la Delegación Federal de Querétaro de la Secretaria de Economía. • Copia simple del estado de cuenta bancario respecto de la cuenta abierta a nombre del cliente XXX, por el período del XXX, en cifras expresadas en dólares. II.- Una vez analizadas las argumentaciones hechas valer por la contribuyente XXX y los documentos anexos a su promoción, esta Administración Desconcentrada Jurídica de XXX, considera lo siguiente: 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 de los Estados, de la Ciudad de México y del 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. 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. Por su parte, el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que están obligadas al pago de Impuesto al Valor Agregado, las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen, entre otros actos o actividades, la enajenación de bienes; calculando el impuesto a la tasa del 16%, numeral que en la parte que interesa establece 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: (…) II.- Presten servicios independientes. (…) El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores. (…)" (Énfasis añadido) Al respecto, el artículo 14 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado señala en la parte que nos ocupa, lo siguiente: "Artículo 14.- Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios**

**independientes. (…) V.- La asistencia técnica y la transferencia de tecnología. (…)" (Énfasis añadido) De los preceptos antes antes transcritos, se advierte que las personas fisicas y morales que en territorio nacional presten servicios independientes, como lo es la asistencia técnica, están obligadas al pago del impuesto al valor agregado a la tasa del 16%. Por su parte, el artículo 29, fracción IV, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en la parte que nos interesa, lo siguiente: "Artículo 29.- Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten. Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios: (…) IV.- El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de: a).- Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. (…)" Lo previsto en el primer párrafo de este artículo se aplicará a los residentes en el país que presente servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país. (Énfasis añadido) De lo antes transcrito, se advierte que las empresas residentes en el país aplicarán la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado a la exportación de servicios, considerando como tal al aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el pais por concepto de asistencia técnica y servicios técnicos, dichos servicios deberán ser aprovechados en su totalidad en el extranjero por residnetes en el extranjero sin establecimiento en el pais. En ese sentido, el articulo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece textualmente, lo siguiente: "Artículo 58. Para los efectos del artículo 29, fracción IV de la Ley, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero. Asimismo, se entiende, entre otros supuestos, que los servicios a que se refiere la fracción mencionada, se aprovechan en el extranjero cuando sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero." (Énfasis añadido) De lo anterior, se advierte que para efectos de aplicarse la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado por la exportación de servicios, el aprovechamiento en el extranjero de dichos servicios prestados por personas residentes en el pais, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional, asi como los que se proporcionen en el extranjero. Asimismo, se señala que se entenderá que los servicios se aprovechan en el extranjero cuando son contratados y pagado por un residente en extranjero sin establecimiento en el país y siempre que el pago se realice a través de cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero. Finalmente, el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, señala en su ultimo párrafo lo siguiente: "Articulo 15-B.- (…) (…) Los pagos por concepto de asistencia técnica no se considerarán como regalías. Se entenderá por asistencia técnica la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos." (Énfasis añadido) De lo anterior, se**

**desprende que se entiende por asistencia técnica, la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables que no impliquen la transmisión de información confidencial, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de tales conocimientos. Ahora bien, la consultante XXX, presta los servicios especializados de Inspección, prevención y corrección para el correcto funcionamiento de aviones y aeronaves, en un taller especializado localizado en territorio nacional, bajo el Permiso de Taller Aeronáutico número XXX, emitido por la Dirección General de Aeronáutica Civil de la Subsecretaria de Transportes, adscrita a la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) y su principal cliente es XXX residente fiscal en los Estados Unidos de América (EUA), y con domicilio en XXX y con quien ha celebrado el contrato de prestación de servicios denominados XXX, lo que acredita con la copia simple del Contrato de Servicios de Mantenimiento, celebrado el XXX entre XXX una corporación de XXX, XXX, y XXX, una compañía formada bajo las leyes de México; en su versión original en idioma inglés y su traducción al español. Asimismo, manifiesta la consultante que conforme al contrato celebrado se obliga a facturar los servicios de mantenimiento y reparación a XXX, propietaria de las aeronaves quien realiza el pago de dichos servicios, y que el servicio ha sido facturado por XXX, aplicando la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, lo que acredita con el comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI) folio fiscal XXX a favor del cliente XXX, de XXX, por un monto de XXX a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado, así como su traducción en la parte que se encuentra en idioma inglés, así como con la copia simple del documento denominado XXX y su traducción al idioma español, de la que se advierte que este documento consiste en el reporte detallado de pago efectuado el XXX, por XXX, en cantidad de XXX a Banco XXX, y de la copia simple del estado de cuenta bancario emitido por XXX, respecto de la cuenta abierta a nombre del cliente XXX, por el período del XXX, en cifras expresadas en XXX. Bajo estas consideraciones, siempre que su representada pueda acreditar que tan pronto su cliente recibió los servicios de reparación y mantenimiento antes descritos y exportó las aeronaves en términos de la legislación aduanera, es decir que no permanecieron en territorio nacional, es claro que el servicio prestado por la empresa XXX, al cliente XXX, descrito en la factura CFDI, se consideran servicios personales independientes por asistencia técnica que en términos del artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es un servicio que se aprovecha en el extranjero, dado que el mismo se contrató y pagó por un residente en el extranjero mediante transferencia de fondos a la cuenta de la empresa prestadora de servicios, según la transferencia efectuada de la cuenta bancaria del cliente XXX, en cantidad de XXX, a la cuenta cifrada en dólares abierta a nombre de la prestadora del servicio, reflejada en el estado de cuenta bancario emitido por el Banco XXX, por el período del XXX, en cifras expresadas en XXX, del que también se advierte un cargo por el concepto de "COMISIÓN TRASFERENCIA". Con base en las consideraciones antes relatadas, esta administración considera que los servicios personales independientes por asistencia técnica prestados por la empresa XXX al cliente XXX descritos en la factura XXX, están sujetos a la tasa del 0%, dado que se trata de la prestación de un servicio prestado por una empresa residente en el país, servicios que son aprovechados en el extranjero, lo que lo ubica en el supuesto previsto en el artículo 29, fracción IV, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En conclusión, en el caso que nos ocupa esta Administración considera que los servicios personales independientes por asistencia técnica prestados por la empresa XXX , al cliente XXX descritos en la factura**

**XXX, están sujetos a la tasa del 0%, dado que se trata de la prestación de un servicio prestado por una empresa residente en el país, servicios que son aprovechados en el extranjero, en términos del artículo 58 del Reglamento de la Ley al Impuesto Valor Agregado, es que dicha prestación de servicios por concepto de asistencia técnica se ubican en el supuesto establecido en el artículo 29, fracción IV, inciso a) de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, siéndole aplicable la tasa del 0%.**

**RESOLUTIVO:**
**Primero.- Se confirma el criterio consistente en que los servicios personales independientes por asistencia tecnica prestados por la empresa XXX al cliente XXX, residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, consistentes en mantenimiento y reparación de aeronaves que son importadas única y exclusivamente para ese fin, y que con posterioridad a recibir el servicio son exportadas en términos de la legislación aduanera, están sujetos a la tasa del 0%, dado que se trata de la prestación de un servicio que es aprovechado en su totalidad en el extranjero, aunado a que el pago haya sido realizado en términos del artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 29, fracción IV, inciso a) de Ley del Impuesto al Valor Agregado, siéndole aplicable la tasa del 0%. Segundo.- De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente: I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma. II. Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación. III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiese ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. Tercero. - De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la respuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Cuarto. - La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. La resolución que se emite, se hace sin prejuzgar sobre la veracidad de la información y/o documentación aportada por la 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 la persona moral y cuestión que aquí se mencionan. Quinto.- Notifíquese por buzón tributario.**

**FECHA**

**24 - Enero - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**132/IVA/2017-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**• Que su representada es una empresa residente fiscal en México con sede XXX que, entre otros, proporciona a sus clientes que son XXX ubicadas en el extranjero, servicios de pago de remesas o entrega de recursos económicos en México provenientes de Remitentes ubicados en el extranjero a Beneficiarios en territorio nacional, determinados por los Remitentes extranjeros. • Que su representada fue constituida como una Sociedad mercantil de Responsabilidad Limitada en términos de las leyes de los Estados Unidos Mexicanos, como se desprende de la copia simple del instrumento notarial número XXX, otorgado ante la fe del Licenciado XXX, Notario Público XXX. • Que mediante Asamblea General Extraordinaria que quedó protocolizada por el instrumento notarial número XXX, otorgado ante la fe del Licenciado XXX, Notario Público XXX, en XXX, su representada modificó su tipo societario para convertirse en una XXX. • Que a través de Contrato de Comisión Mercantil celebrado el XXX, entre la empresa estadounidense XXX, como Comitente y su representada, como Comisionista, se acordó, entre otras, que su representada realizaría la entrega de remesas de dinero en territorio mexicano a los Beneficiarios en México determinados por los Remitentes ubicados en el extranjero. • Que adicionalmente en el contrato, en la cláusula XXX, se acordó la contraprestación que su representada percibiría por sus servicios, así como la manera en la que la misma se efectuaría. La cantidad en pesos mexicanos su representada percibiría como comisión se pactó según la cantidad de remesas realizadas y se estableció en el Anexo A del contrato antes descrito. En virtud de lo anteriormente expuesto, solicita: "Confirmar el criterio de mi representada en el sentido que los servicios de comisión realizadas por XXX a favor de XXX respecto a las remesas contratadas, consistentes en la recepción de recursos económicos para su entrega en territorio nacional, son aprovechados en el extranjero por XXX, conforme a los términos ya reconocidos por la Jurisprudencia PC.XV.J/4 A(10ª.) emitida por el Poder Judicial de la Federación, con número de registro 2007745, en relación con el artículo 29 de la LIVA y al correlativo 58 de su reglamento."**

**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 estas 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. En este sentido, el artículo 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece 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: […] II. Presten servicios independientes. El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores. […]" Asimismo, el diverso ordinal 14, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, señala que para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes: "[…] IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución. […] No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración. Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial." Ahora bien, el artículo 29 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en la parte que nos atañe, lo siguiente: "Artículo 29.- Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten. Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios: […] IV. El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de: […] d) Comisiones y mediaciones. […] Lo previsto en el primer párrafo de este artículo se aplicará a los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país. Por su parte, el artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece lo siguiente: "Artículo 58.- Para los efectos del artículo 29, fracción IV de la Ley, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por personas residentes en el país, comprende tanto los que se presten en el territorio nacional como los que se proporcionen en el extranjero. Asimismo, se entiende, entre otros supuestos, que los servicios a que se refiere la fracción mencionada, se aprovechan en el extranjero cuando sean contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero." De los preceptos antes atendidos, se desprende que las personas físicas o morales residentes en el país calcularán el impuesto al valor agregado aplicando la tasa del 0% al valor de la prestación de servicios, cuando se exporten, entendiéndose como exportación de servicios el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de comisiones, entre otros. Asimismo, el artículo 58 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por**

**personas residentes en el país, comprende aquellos que se presten en territorio nacional como en el extranjero, entendiendo que se aprovechan en el extranjero cuando son contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, siempre que sean pagados mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa y el pago provenga de instituciones financieras ubicadas en el extranjero. Aunado a lo anterior, se trae al presente la Jurisprudencia PC.XV. J/4 A (10a), publicada en el Semanario Judicial de la Federación en fecha 24 de octubre de 2014, con número de registro 2007745, misma a la que hace referencia la solicitante: "Época: Décima Época Registro: 2007745 Instancia: Plenos de Circuito Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 11, Octubre de 2014, Tomo II Materia(s): Administrativa Tesis: PC.XV. J/4 A (10a.) Página: 2301 VALOR AGREGADO. LA TASA DEL 0% PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2o.-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO ES APLICABLE A LAS COMISIONES OBTENIDAS POR CONCEPTO DE PAGO DE REMESAS Y ENVÍOS DE DINERO POR VIRTUD DE UN CONTRATO DE COMISIÓN MERCANTIL CELEBRADO POR UNA EMPRESA RESIDENTE EN EL PAÍS CON UNA EXTRANJERA. El artículo 29, fracción IV, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios cuando uno u otros se exporten, y que se considera exportación de bienes o servicios el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país por concepto de comisiones y mediaciones. Por su parte, el artículo 58 del Reglamento de dicha Ley define el término aprovechamiento en el extranjero, el cual comprende tanto los que se prestan en el territorio nacional como los proporcionados en el extranjero, y sujeta la procedencia de dicho cálculo a que: 1. Los servicios se contraten y paguen por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país; 2. Estos servicios se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito, o casas de bolsa; y, 3. El pago provenga de cuentas de instituciones ubicadas en el extranjero; ahora, de no cumplirse, resulta aplicable la regla general del gravamen que esté vigente conforme a la ley de la materia. En ese tenor, tratándose del servicio de pago de remesas y envíos de dinero a beneficiarios residentes en territorio nacional que se realiza por virtud de un contrato de comisión mercantil celebrado entre una empresa mexicana con una extranjera, la comisión que recibe la comisionista por esa actividad es de las previstas por el artículo 29, fracción IV, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que resulta aplicable la tasa del 0%, siempre y cuando se demuestren los requisitos de procedencia y forma que refiere el artículo 58 del Reglamento de dicha Ley. PLENO DEL DECIMOQUINTO CIRCUITO. Contradicción de tesis 7/2013. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Cuarto y Quinto, ambos del Décimo Quinto Circuito. 25 de agosto de 2014. Unanimidad de cinco votos de los Magistrados Isabel Iliana Reyes Muñiz, Julio Ramos Salas, Gerardo Manuel Villar Castillo, Salvador Tapia García y José Guadalupe Hernández Torres. Ponente: Salvador Tapia García. Secretaria: Laura Isabel Guerrero Vara. Tesis y/o criterios contendientes: El sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, al resolver la revisión fiscal 150/2011, y el diverso sustentado por el Quinto Tribunal Colegiado del Décimo Quinto Circuito, al resolver la revisión fiscal 209/2011. Esta tesis se publicó el viernes 24 de octubre de 2014 a las 9:35 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes**

**27 de octubre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013." Del análisis, realizado al criterio jurisprudencial al que pretende apegarse la solicitante, se advierte que hace referencia a lo contenido en el artículo 29, fracción IV, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respecto a que las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios cuando uno u otro se exporten, y que se considera exportación de bienes o servicios el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país por concepto de comisiones y mediaciones. Por otra parte, la citada jurisprudencia reconoce que el artículo 58, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado define el término aprovechamiento en el extranjero, comprendiendo tanto los que se prestan en el territorio nacional como los proporcionados en el extranjero y que la procedencia de dicho cálculo se sujeta a lo siguiente: 1. Los servicios se contraten y paguen por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país; 2. Estos servicios se paguen mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito, o casas de bolsa; y, 3. El pago provenga de cuentas de instituciones ubicadas en el extranjero. En relación a dichos requisitos la Jurisprudencia en mención indica que, de no cumplir con ellos, se aplicara la regla general del gravamen que esté vigente conforme a la ley de la materia. Asimismo, se concluye en el criterio jurisprudencial, que tratándose del servicio de pago de remesas y envíos de dinero a beneficiarios residentes en territorio nacional que se realiza por virtud de un contrato de comisión mercantil celebrado entre una empresa mexicana con una extranjera, la comisión que recibe la comisionista por esta actividad es de las previstas por el artículo 29, fracción IV, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que resulta aplicable la tasa del 0%, siempre y cuando se demuestren los requisitos de procedencia y forma que refiere el artículo 58, del reglamento de dicha Ley. En ese tenor, se tiene que se considerará que la comisión que recibe por el servicio de pago de remesas y envíos de dinero a beneficiarios residentes en territorio nacional realizados en virtud de un contrato de comisión mercantil celebrado entre una empresa mexicana con una extranjera, es de las previstas por el artículo 29, fracción IV, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en consecuencia le resulta aplicable la tasa del 0%; sin embargo, tal aplicación queda sujeta a que se cumpla con los requisitos de procedencia y forma que establece el artículo 58, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Ahora bien, en el caso que nos ocupa, de acuerdo a lo manifestado en el escrito de consulta, así como del estudio realizado al contrato de comisión mercantil de fecha XXX y las facturas números XXX expedidas por XXX, documentales exhibidas por la solicitante, se desprende que la moral XXX, realiza prestación de servicios con aprovechamiento en el extranjero por concepto de comisiones. Lo anterior, pues según se observa en fecha XXX, la sociedad XXX, celebró contrato de comisión mercantil con la empresa XXX, misma que se encuentra constituida y registrada en Estados Unidos de América, en el cual se pactó, entre otros, lo siguiente: "En virtud del presente contrato, EL COMITENTE confiere a EL COMISIONISTA comisión mercantil no exclusiva, consistente en que a nombre y por cuenta de EL COMITENTE, quien se beneficiará de tales servicios en los Estados Unidos de América, realice entregas de Remesas de dinero en territorio mexicano y/o en el extranjero. Ambas Partes acuerdan que los actos que debe llevar a cabo EL COMISIONISTA deberán efectuarse conforme a lo siguiente:" En relación a lo anterior, en la cláusula primera de dicho contrato se definieron lo siguientes conceptos: "a)**

**Comisión: Son los actos que son objeto del presente contrato y que consisten en la entrega por cuenta y en nombre de EL COMITENTE, de Remesas de dinero a los Beneficiarios designados por los Remitentes, en México y/o en el extranjero. b) Remesa (s): La remisión o envió o envío de dinero que se hace de una plaza a otra, de conformidad con las instrucciones y especificaciones dadas por los Remitentes. c) Peso (a): La unidad del sistema monetario de los Estados Unidos Mexicanos y que tiene curso legal en la República Mexicana. d) Número de Clave: Número asignado a cada Remesas con la finalidad de identificar cada envío en lo particular. e) Persona: Cualquier persona física o entidad jurídica, con independencia de la forma en que haya sido constituida. f) Remitente: Cualquier Persona que fuera de la República Mexicana contrata los servicios de EL COMITENTE con el propósito de entregarle derechos o recursos en Pesos o dólares americanos, para que, de acuerdo con sus instrucciones sean entregados al Beneficiario que ella designe; o g) Beneficiario: Cualquier Persona que recibe en territorio nacional o en el extranjero, derechos o recursos en pesos, dólares o en la moneda de curso legal en el país de destino de las Remesas, en virtud de haber sido designada para recibirlos por un Remitente que, para tal fin, contrató los servicios de EL COMITENTE. h) Domicilio del Negocio: El domicilio donde EL COMISIONISTA lleva a cabo regularmente sus actividades empresariales. i) Horas de Operación: El Horario dentro del cual EL COMISIONISTA realiza regularmente sus actividades empresariales, mismo en el que realizará LA COMISIÓN y que se obliga a mantener durante la vigencia del presente contrato. j) Comisión de Transacción: La contraprestación que EL COMISIONISTA tiene derecho a percibir por el cumplimiento de la Comisión." Asimismo, se observa que en la cláusula tercera del contrato de mérito, el comitente XXX se obliga a pagar mensualmente al comisionista XXX, una comisión de transacción por cada remesa que hubiere sido pagada correctamente al beneficiario, para lo cual la comisionista durante los cinco días siguientes al cierre financiero de cada mes, remitirá al comitente una relación de las remesas pagadas en el mes inmediato anterior, así como una factura por el importe de la comisión de transacción correspondiente a los actos llevados a cabo durante ese mes, la cual será pagadera a más tardar a los quince días contados a partir del momento de su aceptación por parte del comitente y mediante transferencia bancaria, a la cuenta que indique la comisionista. Ahora bien, la solicitante señala que la operación de entrega de remesas inicia en el extranjero, en específico en Estados Unidos, al acudir el remitente a los diferentes puntos de recepción de remesas de XXX en donde contrata y paga a esta última, por el envío de dinero a un beneficiario en México, recursos que indica se reciben en la cuenta bancaria número XXX abierta en Estados Unidos a nombre de dicha empresa en XXX, y ordena que desde esa cuenta se entreguen los recursos a XXX en México específicamente a la cuenta XXX abierta en el XXX. Posteriormente, XXX instruye a XXX sobre los envíos de dinero a pagar a los Beneficiarios en México, de conformidad con las indicaciones del Remitente, por lo que dicha sociedad transfiere los recursos y remite instrucciones de pago a sus Agencias Pagadoras (puntos de pago en México) para entregar los recursos a los Beneficiarios señalados por los Remitentes de la remesas en el extranjero, con lo cual XXX se libera de la obligación contraída con el Remitente extranjero. Una vez realizado lo anterior, XXX envía a XXX, la relación de remesas pagadas, así como las facturas por los servicios de comisión prestados y el pago de las comisiones se efectúan de la cuenta XXX abierta en Estados Unidos de América a nombre de XXX y se recibe por XXX en su cuenta bancaria XXX abierta en XXX. En base a lo anterior, se considera que la actividad**

**realizada por la sociedad XXX, es una exportación de servicios que son aprovechados en el extranjero, acorde a lo establecido en el artículo 29, fracción IV, inciso d) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Por otra parte, la solicitante mediante escrito en alcance a la solicitud de consulta, presentado en fecha XXX a través del Sistema de Consultas en Línea, proporcionó algunos ejemplos de las operaciones que realiza con XXX, anexando diversa documentación, mismos que se traen al presente: "Como primer ejemplo: (a) La factura número XXX de fecha XXX por un monto de XXX (Anexo 3); (b) En relación con dicha factura, la instrucción de pago contenida en correo electrónico de fecha XXX, en la que XXX requiere a XXX el pago por la cantidad de XXX por concepto de comisión mercantil especificando que el pago habrá de efectuarse en la cuenta XXX (Anexo 4); (c) El telegrama de transferencia bancaria realizada por XXX a XXX a través de su banco XXX con XXX, por concepto mercantil (Anexo 5); y (d) El documento expedido por XXX con número XXX, que comprueba que la transacción antes mencionada fue efectivamente realizada (Anexo 6). Como segundo ejemplo: (a) La factura número XXX de fecha XXX por un monto de XXX, (Anexo 7); (b) En relación con dicha factura, la instrucción de pago por parte de XXX a XXX, contenida en correo electrónico de fecha XXX en el que se especifica la cantidad de XXX, así como la cuenta bancaria XXX en la que se realizará el depósito (Anexo 8); (c) El telegrama de transferencia bancaria realizada por XXX a través de XXX a XXX con número de transferencia XXX, por concepto mercantil que ampara la transacción antes mencionada (Anexo 9); y (d) El documento expedido por XXX con número XXX, que comprueba que la transacción mencionada fue efectivamente realizada, (Anexo 10). Como último ejemplo: (a) La factura número XXX de fecha XXX por un monto de XXX, en relación con la operación realizada entre XXX y XXX (Anexo 11,); (b) Respecto de dicha factura, el requerimiento de pago en cantidad de XXX, por parte de XXX a XXX, contenida en correo electrónico de fecha XXX y que en el mismo se especifica que el pago deberá de ser efectuada a la cuenta XXX mediante depósito bancario (Anexo 12); (c) El telegrama de transferencia bancaria realizada por XXX a XXX a través de XXX con número de transferencia XXX, por concepto mercantil que ampara la transacción antes mencionada (Anexo 13); y (d) El documento expedido por XXX con número XXX que comprueba que la transacción mencionada fue efectivamente realizada, (Anexo 14)." De lo anterior, es de señalar que, sin prejuzgar de la veracidad de la documentación exhibida por la solicitante, se aprecia que los servicios de comisión facturados por la moral XXX a cargo de la empresa XXX, se pagan mediante depósito bancario desde una cuenta ubicada en el extranjero a nombre de dicha empresa. En ese orden de ideas, de conformidad con lo establecido en el artículo 29, fracción IV, inciso d) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como lo señalado en la Jurisprudencia PC.XV. J/4 A (10a), publicada en el Semanario Judicial de la Federación en fecha 24 de octubre de 2014, con número de registro 2007745, es dable concluir que los servicios de comisión realizados por la persona moral XXX a la empresa XXX aprovechados en el extranjero, son una exportación de servicios sujeta a la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado. Lo anterior, en el entendido de que las comisiones sean pagadas a XXX mediante transferencia bancaria provenientes de una cuenta ubicada en el extranjero a nombre de XXX.**

**RESOLUTIVO:**

| |
|---|
| **Primero. - Se confirma el criterio sostenido por XXX por las razones vertidas en el presente oficio. Segundo. - De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente: I.- Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascedentes para la misma. II.- Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación. III.- Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiese ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. Tercero. - De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la respuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Cuarto. - La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. La resolución que se emite, se hace sin prejuzgar sobre la veracidad de la información y/o documentación aportada por el contribuyente, por lo que el Servicio de Administración Tributaria se reserva el derecho de ejercer sus facultades de comprobación conforme a la legislación aplicable, limitándose la presente a las personas y cuestiones que aquí se mencionan.** |

## 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 - Febrero - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Sujetos**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**93/LISR/2017-RF-Sujetos**

**ANTECEDENTES:**

**Manifiesta la consultante que XXX, es una asociación constituida conforme a la legislación mexicana, que de acuerdo a su estructura y naturaleza jurídica no tiene fines de lucro y que, conforme a su objeto social, promueve, difunde, practica y contribuye al desarrollo del deporte, en específico del futbol soccer. Que es una asociación civil deportiva reconocida por la Comisión Nacional del Deporte (CONADE) y es miembro del Sistema Nacional del Deporte en términos de los artículos 43 y 46, fracción I de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Continúa manifestando que conforme al artículo 79, fracción XXVI, Titulo III "Personas morales con fines no lucrativos" de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, entre otros, las asociaciones deportivas reconocidas por la CONADE, siempre y cuando éstas sean miembros del Sistema Nacional del Deporte en términos de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Que el artículo 80, sexto párrafo contenido en el Titulo III Personas morales con fines no lucrativos" de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dispone que las personas morales con fines no lucrativos que presten servicios a personas distintas de sus miembros o socios, deberán determinar en términos del Título II de dicho ordenamiento, el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de la actividades mencionadas, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate. Asimismo, señala que dicha disposición establece que las personas morales con fines no lucrativas que enajenen bienes distintos de su activo fijo deberán determinar el Impuesto Sobre la Renta que corresponda, en los términos referidos. Que conforme a lo anterior, y con el propósito de aplicar en sus precisos términos el derecho y la legislación relativa al caso real y concreto, se solicita lo siguiente: Se confirme que XXX, es una persona moral con fines no lucrativos por ende, no contribuyente del Impuesto Sobre la Renta en términos del Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, particularmente, del artículo 79, fracción XXVI, en relación con los artículos 43 y 46, fracción I, de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Lo anterior, en virtud de que se trata de una asociación deportiva reconocida por la CONADE, y se encuentra registrada como miembro del Sistema Nacional del Deporte hasta el XXX, según se desprende del oficio y la constancia de inscripción en el Registro Nacional de Cultura Física y Deporte que acompaña a su promoción. Asimismo, solicita se confirme que aún cuando XXX, es una persona moral con fines no lucrativos y por ende, no contribuyente del Impuesto Sobre la Renta en términos del artículo 79, fracción XXVI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, éste se encuentra**

**obligado a determinar y enterar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a sus ingresos por la prestación de servicios a personas distintas a sus miembros o asociados, así como por la enajenación de bienes distintos a su activo fijo, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 80, sexto párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

**CONSIDERANDOS:**

**Conforme a lo establecido en el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. "Artículo 5°.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. …" Asimismo, en términos del 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. "Artículo 6°.-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. …" Ahora bien, en términos del artículo 79, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, Título III – Del Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos - no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, entre otros, las asociaciones deportivas reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte, siempre y cuando éstas sean miembros del Sistema Nacional del Deporte, en términos de la Ley General de Cultura Física y Deporte. TÍTULO III DEL RÉGIMEN DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS "Artículo 79. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta, las siguientes personas morales: … XXVI. Asociaciones Deportivas reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte, siempre y cuando éstas sean miembros del Sistema Nacional del Deporte, en términos de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Las personas morales a que se refieren las fracciones V, VI, VII, IX, X, XI, XIII, XVI, XVII, XVIII, XIX, XX, XXIV y XXV de este artículo, así como las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos, y las sociedades de inversión a que se refiere este Título, considerarán remanente distribuible, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, el importe de las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta Ley, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que éstas no reúnen los requisitos de la fracción IV del artículo 147 de la misma; los préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes salvo en el caso de préstamos a los socios o integrantes de las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la fracción XIII de este artículo. Tratándose de préstamos que en los términos de este párrafo se consideren remanente distribuible, su importe se disminuirá de los remanentes distribuibles que la persona moral distribuya a sus socios o integrantes. En el caso en el que se determine remanente distribuible en los términos del párrafo anterior, la persona moral de que se trate enterará como impuesto a su cargo el impuesto que resulte de**

**aplicar sobre dicho remanente distribuible, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley, en cuyo caso se considerará como impuesto definitivo, debiendo efectuar el entero correspondiente a más tardar en el mes de febrero del año siguiente a aquél en el que ocurra cualquiera de los supuestos a que se refiere dicho párrafo." Asimismo, conforme el artículo 80 de la Ley en comento, las personas morales a que se refiere el Título III – Del Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos – de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros o socios, deberán determinar el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas, en los términos del Título II de esta Ley, a la tasa prevista en el artículo 9 de la misma, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate. Se tiene a bien transcribir el artículo 80 de la citada ley, que dispone lo siguiente: "Artículo 80. Las personas morales a que se refiere el artículo anterior determinarán el remanente distribuible de un año de calendario correspondiente a sus integrantes o accionistas, disminuyendo de los ingresos obtenidos en ese periodo, a excepción de los señalados en el artículo 93 de esta Ley y de aquéllos por los que se haya pagado el impuesto definitivo, las deducciones autorizadas, de conformidad con el Título IV de la presente Ley. Cuando la mayoría de los integrantes o accionistas de dichas personas morales sean contribuyentes del Título II de esta Ley, el remanente distribuible se calculará sumando los ingresos y disminuyendo las deducciones que correspondan, en los términos de las disposiciones de dicho Título. Cuando la mayoría de los integrantes de dichas personas morales sean contribuyentes del Título IV, Capítulo II, Sección I de esta Ley, el remanente distribuible se calculará sumando los ingresos y disminuyendo las deducciones que correspondan, en los términos de dicha Sección, según corresponda. Los integrantes o accionistas de las personas morales a que se refiere el artículo 79 de esta Ley, considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que dichas personas les entreguen en efectivo o en bienes. Lo dispuesto en este Título será aplicable tratándose de las sociedades de inversión a que se refiere la Ley de Sociedades de Inversión, excepto tratándose de las sociedades de inversión de capitales. Los integrantes o accionistas de las sociedades de inversión a que se refiere este párrafo, serán contribuyentes conforme a lo dispuesto en esta Ley. Los integrantes o accionistas de las personas morales a que se refiere este Título, no considerarán como ingresos los reembolsos que éstas les hagan de las aportaciones que hayan efectuado. Para dichos efectos, se estará a lo dispuesto en el artículo 78 de esta Ley. En el caso de que las personas morales a que se refiere este Título enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros o socios, deberán determinar el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas, en los términos del Título II de esta Ley, a la tasa prevista en el artículo 9 de la misma, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate. Las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos podrán obtener ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate. No se consideran ingresos por actividades distintas a los referidos fines los que reciban por donativos; apoyos o estímulos proporcionados por la Federación, entidades federativas, o**

**municipios; enajenación de bienes de su activo fijo o intangible; cuotas de sus integrantes; intereses; derechos patrimoniales derivados de la propiedad intelectual; uso o goce temporal de bienes inmuebles, o rendimientos obtenidos de acciones u otros títulos de crédito, colocados entre el gran público inversionista en los términos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. En el caso de que sus ingresos no relacionados con los fines para los que fueron autorizadas para recibir dichos donativos excedan del límite señalado, las citadas personas morales deberán determinar el impuesto que corresponda a dicho excedente, de conformidad con lo establecido en el párrafo anterior." Ahora bien, resulta importante destacar que conforme al artículo 10 de la Ley General de Cultura Física y Deporte existirá un Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte que tendrá como objeto asesorar en la elaboración del Programa Nacional de Cultura Física y Deporte, coordinar, dar seguimiento permanente y evaluar los programas, acciones y procedimientos que formen parte de la ejecución de las políticas públicas para promover, fomentar y estimular la cultura física y la práctica del deporte, tomando en consideración el desarrollo de la estructura e infraestructura deportiva y de los recursos humanos y financieros vinculados a la cultura física y al deporte en el país. Mismo que estará integrado por las Dependencias, Organismos e Instituciones públicas y privadas, Sociedades, Asociaciones Nacionales y Consejos Nacionales del Deporte Estudiantil reconocidos por esta Ley, que en sus respectivos ámbitos de actuación tienen como objetivo generar las acciones, financiamientos y programas necesarios para la coordinación, fomento, ejecución, apoyo, promoción, difusión y desarrollo de la activación física, la cultura física y el deporte, así como el óptimo aprovechamiento de los recursos humanos, financieros y materiales. Asimismo, conforme al artículo 11 de la Ley en cita, entre los organismos e instituciones públicas y privadas que se consideran integrantes del SINADE - Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte-, se encuentran entre otros: I. La CONADE; II. Los Órganos Estatales, del Distrito Federal, y Municipales de Cultura Física y Deporte; III. El COM; IV. El COPAME; V. Las Asociaciones Deportivas Nacionales; VI. Los CONDE, y VII. Las Asociaciones y Sociedades que estén reconocidas en términos de esta Ley y su Reglamento. Al respecto, se transcriben los preceptos legales en comento: "Artículo 10.- Para la eficaz y eficiente promoción, fomento y estímulo de la cultura física y de la práctica del deporte en todas sus manifestaciones existirá un Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte que tendrá como objeto asesorar en la elaboración del Programa Nacional de Cultura Física y Deporte, coordinar, dar seguimiento permanente y evaluar los programas, acciones y procedimientos que formen parte de la ejecución de las políticas públicas para promover, fomentar y estimular la cultura física y la práctica del deporte, tomando en consideración el desarrollo de la estructura e infraestructura deportiva y de los recursos humanos y financieros vinculados a la cultura física y al deporte en el país. El SINADE es un órgano colegiado que estará integrado por las Dependencias, Organismos e Instituciones públicas y privadas, Sociedades, Asociaciones Nacionales y Consejos Nacionales del Deporte Estudiantil reconocidos por esta Ley, que en sus respectivos ámbitos de actuación tienen como objetivo generar las acciones, financiamientos y programas necesarios para la coordinación, fomento, ejecución, apoyo, promoción, difusión y desarrollo de la activación física, la cultura física y el deporte, así como el óptimo aprovechamiento de los recursos humanos, financieros y materiales." "Artículo 11.-Entre los organismos e instituciones públicas y privadas que se consideran integrantes del SINADE, se encuentran entre otros: I. La CONADE; II. Los Órganos**

**Estatales, del Distrito Federal, y Municipales de Cultura Física y Deporte; III. El COM; IV. El COPAME; V. Las Asociaciones Deportivas Nacionales; VI. Los CONDE, y VII. Las Asociaciones y Sociedades que estén reconocidas en términos de esta Ley y su Reglamento. A las sesiones del SINADE serán invitados permanentes, previa convocatoria, las Comisiones de Deporte de las Cámaras de Diputados y de Senadores del H. Congreso de la Unión, quienes tendrán voz para opinar sobre los temas que se aborden. Por su parte, el artículo 43 de la Ley General de Cultura Física y Deporte, señala que serán registradas por la CONADE – Comisión Nacional del Deporte- como Asociaciones Deportivas, las personas morales, cualquiera que sea su estructura, denominación y naturaleza jurídica, que conforme a su objeto social promuevan, difundan, practiquen o contribuyan al desarrollo del deporte sin fines preponderantemente económicos. Asimismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 46 de la Ley en comento, para efectos de LeyGeneral de Cultura Física y Deporte, las Asociaciones Deportivas se clasifican en: I. Equipos o clubes deportivos; II. Ligas deportivas; III. Asociaciones Deportivas Municipales, Estatales o Regionales, y IV. Asociaciones Deportivas Nacionales y Organismos Afines. Al respecto, se transcriben los numerales en comento: "Artículo 43.-Serán registradas por la CONADE como Asociaciones Deportivas, las personas morales, cualquiera que sea su estructura, denominación y naturaleza jurídica, que conforme a su objeto social promuevan, difundan, practiquen o contribuyan al desarrollo del deporte sin fines preponderantemente económicos. "Artículo 46.-Para los efectos de la presente Ley, las Asociaciones Deportivas se clasifican en: I. Equipos o clubes deportivos; II. Ligas deportivas; III. Asociaciones Deportivas Municipales, Estatales o Regionales, y IV. Asociaciones Deportivas Nacionales y Organismos Afines. …" Además, conforme a lo dispuesto en el artículo 27, fracción I del Reglamento de la Ley General de Cultura Física y Deporte, deberán inscribirse en el RENADE–Registro Nacional del Deporte-, las asociaciones y sociedades deportivas previstas en las Secciones Primera, Segunda y Tercera del Capítulo II del Título Segundo de la Ley en comento. Por otra parte, acorde a lo señalado en la fracción I del artículo 42 del Reglamento en cuestión, las vigencias de los registros para las asociaciones y sociedades deportivas previstas en las Secciones Primera, Segunda y Tercera del Capítulo II del Título Segundo de la Ley, se otorgará a partir del cumplimiento de los requisitos que establece el Reglamento en cita, y será por tiempo indefinido. A mayor abundamiento, se transcriben los preceptos legales en cita: "Artículo 27.- Deberán inscribirse en el RENADE: I. Las asociaciones y sociedades deportivas previstas en las Secciones Primera, Segunda y Tercera del Capítulo II del Título Segundo de la Ley; …" "Artículo 42.- Las vigencias de los registros a que se refiere el presente Reglamento serán las siguientes: I. Para las asociaciones y sociedades deportivas previstas en las Secciones Primera, Segunda y Tercera del Capítulo II del Título Segundo de la Ley, se otorgará a partir del cumplimiento de los requisitos que establece el presente Reglamento, y será por tiempo indefinido. Para conservar la vigencia de su registro, las asociaciones y sociedades deportivas deberán informar al RENADE, en un plazo no mayor de sesenta días hábiles siguientes a la fecha en que ocurran las modificaciones que sufra cualquiera de los requisitos acreditados; …" Ahora bien, en el caso concreto señala el consultante que XXX, es una asociación constituida conforme a la legislación mexicana, que de acuerdo a su estructura y naturaleza jurídica no tiene fines de lucro y que conforme a su objeto social, promueve, difunde, practica y contribuye al desarrollo del deporte, en específico del futbol soccer. Que es una asociación civil deportiva reconocida por la Comisión Nacional del Deporte**

**(CONADE) y es miembro del Sistema Nacional del Deporte en términos de los artículos 43 y 46, fracción I de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Que conforme a lo anterior, y con el propósito de aplicar en sus precisos términos el derecho y la legislación relativa al caso real y concreto, solicita se confirme que XXX, es una persona moral con fines no lucrativos por ende, no contribuyente del Impuesto Sobre la Renta en términos del Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, particularmente, del artículo 79, fracción XXVI, en relación con los artículos 43 y 46, fracción I, de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Lo anterior, en virtud de que se trata de una asociación deportiva reconocida por la CONADE, y se encuentra registrada como miembro del Sistema Nacional del Deporte desde el día 24 de marzo de 2015, con vigencia hasta el 24 de marzo de 2018, según se desprende del oficio y la constancia de inscripción en el Registro Nacional de Cultura Física y Deporte que acompaña a su promoción. Asimismo, solicita se confirme que aún cuando XXX, es una persona moral con fines no lucrativos y por ende, no contribuyente del Impuesto Sobre la Renta en términos del artículo 79, fracción XXVI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, éste se encuentra obligado a determinar y enterar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a sus ingresos por la prestación de servicios a personas distintas a sus miembros o asociados, así como por la enajenación de bienes distintos a su activo fijo, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 80, sexto párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ahora bien, del análisis efectuado a los documentos aportados por la consultante a través de Buzón Tributario, se advierte que mediante Escritura Pública XXX de XXX, se protocolizó el acta de la Asamblea General Extraordinaria de Accionistas XXX, en la cual se aprobó la transformación de la sociedad en una ASOCIACIÓN CIVIL, y reformo el total de las cláusulas del acta constitutiva y de los estatutos sociales, advirtiéndose a página 03, que la transformación de la Sociedad surtiría efectos para la Sociedad y sus accionistas a partir del día 1° de septiembre de 2014. Asimismo, de la Cláusula Segunda de la citada Escritura se desprende, que la Asociación Civil que se constituye se denomina XXX, teniendo por objeto: 1.Fomentar el deporte en todas sus formar especificaciones al deporte de Futbol Soccer. 2.Operar, administrar equipos deportivos en cualquier rama del deporte, especialmente en el Futbol Soccer, incluyendo la contratación de jugadores, entrenadores y demás personas que al efecto se requiera, así como la enajenación, cesión o traspaso, en cualquier forma, de los derechos que correspondan con motivo de la afiliación de los equipos, jugadores y demás personal a organismos nacionales (XXX), extranjeros o internacionales (XXX). 3.Organizar, patrocinar e impartir cursos, clínicas y seminarios sobre el deporte en general especialmente el Futbol Soccer. 4.Promover, fomentar y estimular el que todas las personas con habilidad potencial para la práctica del deporte se les permita mejorar su nivel de calidad deportiva pudiendo integrarse al deporte de alto rendimiento, mediante la sujeción a una relación laboral para la práctica del Futbol Soccer. 5.Fundar, administrar, fomentar, dirigir o contribuir a la creación o desarrollo de centros deportivos o sociales a través de los cuales se promueva y realice todo género de actividades para impulsar a la niñez, juventud y a las personas en general, en la formación integral de valores, mediante la práctica del deporte como Futbol Soccer. 6.Fomentar la práctica del deporte en general, especialmente el Futbol Soccer, como medio importante en la prevención del delito. 7.Generar la infraestructura estratégica y operativa para asegurar la atención sistémica de actividades de responsabilidad social; diseñar e implementar programas permanentes**

**para la preservación y el cuidado del medio ambiente, para la promoción de valores y cultura de la legalidad y para la inclusión y atención a menores en situación de vulnerabilidad, mediante alianzas estratégicas con instituciones gubernamentales y de la iniciativa privada. 8.Promover y fomentar actividades para la realización de proyectos sustentables para el bienestar de la comunidad; fortalecimiento de programa de formación integral de los valores y el deporte; programas de asistencia social, así como la celebración de Convenios de Colaboración con instituciones públicas y privadas que tengan por objeto estos fines. 9.Promoción del deporte, apoyo y gestión social entre la niñez, juventud y comunidad regiomontana en general; asesoría para la estructuración de escuelas de futbol estatales o municipales de nueva creación. 10.Realización, organización y patrocinio permanente de eventos, torneos deportivos e iniciativas institucionales dirigidas a la niñez y juventud; discusión y promoción del concepto Escuelas de Futbol para niños y jóvenes. 11.Adquirir en propiedad y administrar equipos deportivos profesionales o de aficionados al deporte. 12.Administración y operación de actividades o instalaciones deportivas, y equipos de futbol o de cualquier otra disciplina deportiva, ya sean amateurs o profesionales, así como respecto a los derechos o autorizaciones que se tengan, derivados de la incorporación de los equipos a torneos oficiales conforme a los términos, condiciones y reglamentos vigentes en la Federación Mexicana de Futbol o de cualquier otro organismo del deporte ya sea nacional, extranjero o internacional (XXX) 13.Adquirir en propiedad todos los útiles o materiales deportivos que sean necesarios para la consecución de los fines que persigue la Asociación. 14.Adquirir en propiedad o enajenar cuando así conviniere a los intereses de la Asociación los derechos contractuales de jugadores de futbol. 15. La adquisición, enajenación, arrendamiento y uso de los bienes muebles o inmuebles necesarios para el establecimiento de las oficinas de la Asociación de los campos de entrenamiento, de establecimientos para el fomento del deporte, impartición de cursos, clínicas y seminarios o inmuebles necesarios para la presentación de los espectáculos deportivos, y todo cuando tienda al cumplimiento, mantenimiento y desarrollo del objeto de la Asociación. Por otra parte, de las documentales exhibidas por el consultante se deprende el oficio No. XXX de XXX, emitido por el Director del Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte, mediante el cual se informó al XXX, que era procedente la inscripción en el Registro Nacional de Cultura Física y Deporte (RENADE) como ASOCIACIÓN DEPORTIVA en términos del artículo 43, 47 de la Ley General de Cultura Física y Deporte y 27, fracción I, 30 y 41 de su Reglamento. Asimismo, se desprende que en fecha 24 de marzo de 2015, se realizó la inscripción del XXX, en el Registro Nacional de Cultura Física y Deporte, como ASOCIACIÓN DEPORTIVA, mismo que le correspondió el número de Registro Único del Deporte No. XXX, con fecha de vencimiento XXX. De igual forma, de las documentales adjuntas en el escrito presentado vía Buzón Tributario el XXX, se advierte que el consultante exhibió su constancia de situación fiscal con fecha de emisión XXX, en el cual se desprende que se encuentra inscrito en el Régimen de Personas Morales con Fines No Lucrativos con fecha de inicio 01 de enero de 2015, teniendo como actividades económicas el 60% de asociaciones deportivas reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte y 40% presentación de espectáculos públicos deportivos profesionales y semi profesionales; asimismo, se advierte que el promovente exhibió la declaración anual normal de personas morales con fines no lucrativos F21, del ejercicio fiscal 2015, presentada el 06 de octubre de 2016, con número de operación XXX. Ahora bien, mediante oficio XXX de XXX se requirió a la consultante la**

**documentación con la cual acreditara que es miembro del Sistema Nacional del Deporte, en términos de la Ley General de Cultura Física y Deporte, por lo que en fecha XXX la consultante exhibió de nueva cuenta el oficio del oficio No. XXX de XXX, emitido por el Director del Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte, asimismo manifestó que el artículo 47 de la Ley General de Cultura Física y Deporte establece que para efecto de que la CONADE otorgue el registro correspondiente como Asociaciones o Sociedades Deportivas, éstas deberán cumplir con los requisitos establecidos en dicha ley, su reglamento y demás disposiciones legales. Asimismo, manifestó que del oficio XXX de XXX, emitido por el Director del Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte, se desprende que XXX, es reconocida como Asociación Deportiva en términos de los dispuesto en los artículos 43, 46, y 47 de la Ley General de Cultura Física y Deporte, así como de la fracción I de los artículos 27, 30 y 41 de su reglamento. Ahora bien, conforme a lo dispuesto en el artículo 79, fracción XXVI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente, tenemos que no son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, entre otras, las Asociaciones Deportivas reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte, siempre y cuando éstas sean miembros del Sistema Nacional del Deporte, en términos de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Además, conforme a lo establecido en el artículo 11 de la Ley General de Cultura Física y Deporte y 6° de su Reglamento, entre los organismos e instituciones públicas y privadas que se consideran integrantes del SINADE - Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte-, se encuentran entre otras, las Asociaciones y Sociedades que estén reconocidas en términos de esta Ley y su Reglamento. En esa tesitura, si en el caso a estudio el XXX, se encuentra reconocido como una Asociación Deportiva ante la Comisión Nacional del Deporte, tal y como se desprende del oficio No. XXX de XXX, emitido por el Director del Sistema Nacional de Cultura Física y Deporte, y además se encuentra inscrita en el Registro Nacional de Cultura Física y Deporte -RENADE-, como ASOCIACIÓN DEPORTIVA, con el número de Registro Único del Deporte No.XXX, con fecha de inscripción XXX y fecha de vencimiento XXX. Aunado a que de la constancia de situación fiscal con fecha de emisión XXX, en el cual se desprende que el XXX, se encuentra inscrito en el Régimen de Personas Morales con Fines No Lucrativos con fecha de inicio XXX, y presentó la declaración anual normal del ejercicio fiscal XX de personas morales con fines no lucrativos F21, el XXX, con número de operación XXX.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.- Se confirma que XXX, es una persona moral con fines no lucrativos, por ende, no contribuyente del Impuesto Sobre la Renta en términos del Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, particularmente, del artículo 79, fracción XXVI, en relación con los artículos 43 y 46, fracción I, de la Ley General de Cultura Física y Deporte. Se confirma que aún cuando XXX, es una persona moral con fines no lucrativos y por ende, no contribuyente del Impuesto Sobre la Renta en términos del artículo 79, fracción XXVI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, éste se encuentra obligado a determinar y enterar el Impuesto Sobre la Renta correspondiente a sus ingresos por la prestación de servicios a personas distintas a sus miembros o asociados, así como por la enajenación de bienes distintos a su activo fijo, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 80, sexto párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Segundo.- De conformidad con el artículo 34,**

| |
|---|
| **segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente: I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma; II. Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta se hubieren modificado con posterioridad a su presentación; III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiese ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. Tercero.- De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la respuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Cuarto.- La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. La resolución que se emite, se hace sin prejuzgar sobre la veracidad de la información y/o documentación aportada por el contribuyente, por lo que el Servicio de Administración Tributaria se reserva el derecho de ejercer sus facultades de comprobación conforme a la legislación aplicable, limitándose la presente a las personas y cuestiones que aquí se mencionan.** |

## 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 |
|---|
| 31 - Marzo - 2017 |

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**134/IVA/2017-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**Manifiesta la contribuyente como clave del Registro Federal de Contribuyentes XXX así como un domicilio fiscal y para oír y recibir notificaciones. Señala que se dedica a la compra, venta, importación y comercialización de productos exclusivos para la agricultura. Arguye que si sus productos son enajenados en territorio nacional como fertilizantes y destinados al uso en agricultura, se encontrarán afectos a la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, y en consecuencia su importación queda exenta del pago de dicho impuesto, tal como lo confirma el citado anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017. Refiere que fue emitida resolución favorable mediante oficio XXX expediente XXX de fecha XXX, emitido por la Administración XXX, mediante el cual se confirma el criterio en el sentido de que los ocho productos consistentes en XXX están exentos del impuesto al valor agregado en su importación. Bajo protesta de decir verdad manifiesta que los productos de la presente consulta son los mismos en sus características físicas y químicas, de los señalados en la resolución XXX expediente XXX de fecha XXX, y son los mismos que fueron objeto de análisis y emitidos los dictámenes de laboratorio, mediante oficio XXX del XXX, por la entonces Administración XXX.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto del Valor Agregado, señala que no se pagará dicho impuesto en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A del citado ordenamiento. El texto del citado artículo dispone lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: ... III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de los servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A de esta Ley…" En relación con el citado precepto legal, el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece textualmente lo siguiente: "Artículo 2-A.- El impuesto se calculará aplicando la tasa de 0%a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes: La enajenación de: … f) Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería…" De los preceptos legales antes transcritos se desprenden que no se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del citado impuesto, entre los cuales se encuentran los**

**fertilizantes. De lo anterior, se considera indispensable precisar el concepto de fertilizante, a fin de evitar que se efectúen importaciones sin el pago del impuesto al valor agregado territorio nacional, de diversos productos que contengan composiciones químicas, distintas a los fertilizantes que se utilizan en la agricultura, por lo que es necesario definir cuáles de ellos actualizan el supuesto establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley de la materia, es decir si se trata de fertilizantes. Sin embargo, al no existir una definición del término "fertilizante" para efectos del impuesto al valor agregado, y atendiendo a que el artículo 5, del Código Fiscal de la Federación establece que a falta de norma fiscal expresa se aplicarán supletoriamente las disposiciones de derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal, se consideró necesario establecer un concepto general que parta de la intención del legislador de otorgar beneficios al sector agrícola. En este sentido, se considera que para efectos de la presente consulta debe tomarse en cuenta el contenido de la "Modificación de la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000, por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 11 de abril de 2000 y reformada el 19 de diciembre de 2011, toda vez que señala conceptos amplios, Norma Oficial Mexicana que establece lo siguiente: "… CONSIDERANDO … Que los insumos de nutrición vegetal proporcionan elementos esenciales para estimular el crecimiento y desarrollo de las plantas, corregir o prevenir alguna deficiencia nutrimental, o bien, mejorar temporalmente las propiedades del suelo, a fin de incrementar el rendimiento y la calidad de los productos agrícolas. 2. Definiciones Para efecto de la presente Norma Oficial mexicana se entiende por: … Fertilizante inorgánico: insumo de nutrición vegetal elaborado con base en nutrientes primarios y/o nutrientes secundarios y/o micronutrientes que se presentan en forma mineral. Fertilizante orgánico: insumo de nutrición vegetal, cuya función principal es aportar nutrientes para las plantas, los cuales proceden de materiales que contienen carbono de origen animal y/o vegetal. … Insumo de Nutrición Vegetal: cualquier sustancia o mezcla de ellas que contenta elementos útiles para la nutrición y desarrollo de los vegetales. … Micronutrientes: nutrientes minerales que las plantas requieren en pequeñas cantidades y comprenden al hierro (Fe), manganeso (Mn), boro (B), cobre (Cu), zinc (Zn), molibdeno (Mo), cloro (Cl), y cobalto (Co). … Nutrientes Primarios: nutrientes minerales que las plantas requieren en grandes cantidades y comprenden al nitrógeno (N), fosforo (P), y potasio (K). Nutrientes Secundarios: nutrientes minerales que las plantas requieren en cantidades intermedias y comprenden al magnesio (Mg), calcio (Ca) y azufre (S)…" Como puede observarse, la mencionada Norma Oficial Mexicana parte del hecho de que los fertilizantes pueden considerarse como insumos de nutrición vegetal, toda vez que se trata de sustancias o mezclas de ellas que contienen elementos para la nutrición y desarrollo de las plantas y a su vez, los separa en orgánicos (cuya función principal es aportar nutrientes que proceden de materiales que contienen carbono de origen animal y vegetal) e inorgánicos (elaborados con nutrientes primarios y/o secundarios y/o micronutrientes que se presentan en forma mineral). En este orden de ideas, tomando en cuenta que el término "fertilizar" significa "disponer de la tierra para que dé más frutos", al incorporar a la planta o a su superficie sustancias que contengan micronutrientes, nutrientes primarios, nutrientes secundarios y/o sus mezclas, así como materiales que contienen carbono de origen animal y/o vegetal, se está efectuando una acción de fertilización, ya que se reponen los elementos normalmente**

**extraídos de la superficie y se incrementa su capacidad de asimilarlos, aumentando en consecuencia la producción del sector agrícola, que es la intención final del legislador. Así, acorde a la definición mencionada y de conformidad con lo establecido en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000, para que un producto destinado a la agricultura se considere fertilizante y en consecuencia, su importación al país no se encuentre sujeta al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo establecido en el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso f), ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, debe estar elaborado o contener ya sea micronutrientes (hierro, manganeso, boro, cobre, zinc, molibdeno, cloro y cobalto), nutrientes primarios (nitrógeno, fosforo y potasio), nutrientes secundarios ( magnesio, calcio y azufre) o incluso mezcla de estos, o bien, con materiales que contengan carbono de origen animal y/o vegetal, los cuales ayudan a mejorar la capacidad nutrimental de las plantas para facilitar su desarrollo y optimizar su rendimiento, aumentando en consecuencia la producción del sector agrícola. Por su parte, la Regla 4.4.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, establece que para los efectos del artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las mercancías que conforme a dicho precepto no están sujetas al pago de dicho impuesto en su importación serán, entre otras, las contenidas en el anexo 27 de las Reglas Generales de Comercio Exterior. De igual forma, la mencionada Regla señala que los importadores podrán formular consulta en términos del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación y de conformidad con la ficha 186/CFF "Consultas y autorizaciones en línea" del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, cuando consideren que por la importación de su mercancía no se está obligando al pago del impuesto al valor agregado y en el Anexo 27 no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. En este contexto, manifiesta en su escrito, que los ocho productos que nos ocupa se utiliza como fertilizantes destinados al uso agrícola por lo que considera que cumplen con lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, motivo por el cual resulta necesario analizar si dichas mercancías se ubican en el supuesto del precepto citado. De acuerdo a lo anterior, esta unidad administrativa procedió al análisis del caso que nos ocupa, a efecto de determinar si de acuerdo al uso o destino y características propias de las mercancías objetos de su consulta, puede ser importada sin el pago del impuesto al valor agregado. A efecto de que esta Administración XXX contara con elementos que le permitirán analizar la mercancía objeto de consulta, se consideró lo señalado en el dictamen de análisis contenido en el oficio XXX emitido por la entonces Administración XXX, al ser la autoridad competente para dictaminar mediante análisis de carácter científico y técnico, las características, naturaleza, usos, origen funciones de la mercancía de comercio exterior, de conformidad con el artículo 11, fracción LXVI, en relación con el 12, apartado A, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente al momento de la emisión del mismo, que se encuentra contenido en el oficio XXX que forma parte del expediente XXX emitido por la Administración XXX, a nombre de la empresa XXX. Lo anterior, toda vez que la ocursante manifestó en su promoción de XXX lo siguiente: "POR ELLO MANIFIESTO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE: LOS PRODUCTOS DE LA PRESENTE CONSULTA SON LOS MISMOS EN SUS CARACTERÍSTICAS FÍSICAS Y QUÍMICAS. DE LOS SEÑALADOS EN LA RESOLUCIÓN oficio XXX, expediente XXX, de fecha XXX Y SON LOS MISMOS QUE FUERON OBJETO DE ANÁLISIS Y EMITIDOS LOS DICTÁMENES DE LABORATORIO, MEDIANTE OFICIO XXX DEL XXX, POR LA ENTONCES ADMINISTRACIÓN XXX." De la**

**transcripción anterior, se puede inferir que los productos objeto de la presente consulta y que la promovente denomina XXX son los mismos que se señaló en la resolución XXX, ya que contienen las mismas características físicas y químicas, por lo tanto, de conformidad con el artículo 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado de manera supletoria en atención a lo previsto por el diverso 5, del Código Fiscal de la Federación, el oficio en mención hace prueba plena. En ese sentido, con oficio XXX, la entonces Administración XXX, dictaminó lo siguiente: "… en atención a su oficio número XXX expediente XXX de fecha XXX, en el que solicita ampliación del análisis de ocho muestras, presentados por el XXX representante legal de XXX y relacionada con nuestro diverso número XXX de fecha XXX, se comunica lo siguiente: Muestra No.1.- … Descripción: Líquido traslúcido de color rosa. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es fertilizante inorgánico, constituido por sal de potasio del ácido cítrico y ácido carboxílicos, presentado en disolución acuosa. Es insumo de nutrición vegetal cuya función principal es aportar potasio como nutriente primario." Muestra No.2.- … Descripción: Suspensión de color beige. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por óxido de calcio e hidróxido de calcio, sales de acidos carboxílicos y compuestos polioxietilados, presentado en suspensión acuosa. Es mejorador de suelo, cuya función principal es modificar las propiedades y características físicas, químicas o biológicas del suelo; y también es fertilizante inorgánico ya que aporta calcio como nutriente secundario." Muestra No.3.- … Descripción: Líquido de color café. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por urea, aminoácidos, extracto vegetal de algas marinas y ácido fosfórico. Es fertilizante orgánico, cuya función principal es aportar nutrientes para las plantas, los cuales proceden de materiales que contienen carbono de origen vegetal y/o animal; y también es fertilizante inorgánico que aporta nitrógeno y fósforo como nutrientes primarios." Muestra No.4.- … Descripción: Polvo y partículas irregulares de color negro brillante. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es insumo de**

**nutrición vegetal, constituido por ácidos húmicos, extracto vegetal de algas marinas y microorganismos viables (bacilos). Es inoculante, que al aplicarse al suelo o las semillas, tiene como función principal favorecer el aprovechamiento de los nutrientes, o bien en asociación con la planta o su rizósfera; también es mejorador de suelo, cuya función principal es modificar las propiedades y características físicas, químicas o biológicas del suelo; además es fertilizante orgánico, cuya función principal es aportar nutrientes para las plantas, los cuales proceden de materiales que contienen carbono de origen vegetal." Muestra No.5.- … Descripción: Suspensión de color beige. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es fertilizante inorgánico, constituido por hidróxido de calcio y sales de magnesio de ácidos carboxílicos, presentada en suspensión acuosa. Es insumo de nutrición vegetal, cuya función principal es aportar calcio y magnesio como nutrientes secundarios." Muestra No.6.- … Descripción: Líquido de color verde. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen: La muestra analizada es fertilizante inorgánico, constituido por sales de cobre del ácido glucónico y ácidos carboxílicos, presentada en disolución acuosa. Es insumo de nutrición vegetal, cuya función principal es aportar cobre como micronutriente." Muestra No.7.- … Descripción: Líquido viscoso de color verde claro. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen La muestra analizada es fertilizante inorgánico, constituid opor sales de potasio de ácidos carboxílicos y fosfato de potasio, presentada en disolución acuosa. Es insumo de nutrición vegetal, cuya función principal es aportar fosforo(sic) y potasio como nutrientes primarios." Muestra No.8 … Descripción: Polvo y pequeños terrones color beige. (…) El siguiente dictamen se emite de acuerdo a las definiciones contenidas en la Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000 publicada en el DOF (sic) el 11 de abril de 2000 y su modificación publicada en el DOF (sic) el 19 de diciembre de 2011, "Por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", como referencia para los efectos solicitados: Dictamen Es insumo de nutrición vegetal, constituido por sales de potasio de ácidos carboxílicos, carbonato de calcio y nitrato de potasio. Es mejorador de suelo, cuya función principal es modificar las propiedades y características físicas, químicas o biológicas del suelo; y también es fertilizante inorgánico ya que aporta nitrógeno y potasio como nutrientes primarios y calcio como nutriente secundario." De lo anterior se advierte, que la mercancía objeto de la presente consulta que denomina XXX, son fertilizantes organicos e inorgánicos, que en cada caso pueden**

**contener micronutrientes (nitrógeno, fosforo y potasio), nutrientes secundarios (magnesio, calcio y azufre), o bien materiales que contienen carbono de origen animal y/o vegetal, a que hace referencia la "Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000, por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de los estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal" y su modificación. Situación por la que esta unidad administrativa concluye, que los productos señalados pueden ser considerados como fertilizantes para efectos de lo dispuesto por el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que sean destinados a la agricultura. En virtud de lo expuesto, de acuerdo a la valoración del dictamen de laboratorio, emitido por la entonces Administración XXX, así como por su promoción, se considera que es válido concluir que la importación de las mercancías que denomina como …, no se encuentran sujetas al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 25, fracción III en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso f), ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que se tratan de fertilizantes de conformidad con la "Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000, por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de los estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", y su modificación.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.- Se confirma el criterio sustentado por XXX, en su consulta, en el sentido de que la importación de los ocho productos que denomina XXX, no están sujetas al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con los dispuesto por el artículo 25, fracción III, en relación con el diverso 2-A, fracción I, inciso f), ambos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y el artículo 34, del Código fiscal de la Federación, siempre y cuando se destine a la agricultura. Segundo.- De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente: I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma. II. Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación. III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiese ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta. Tercero.- De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la repuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Cuarto.- La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares. La presente resolución se emite con base en los datos aportados en su promoción, sin prejuzgar sobre la veracidad de la misma, así como con base en el dictamen de laboratorio realizado por la entonces Administración XXX, el cual consta en el oficio XXX, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confiere al Servicio de Administración Tributaria, el artículo 42, del Código Fiscal de la Federación, asimismo, se emite únicamente para efectos del impuesto al valor agregado, sin generar juicio alguno respecto a la correcta clasificación arancelaria de la mercancía, al no ser materia de la consulta. Quinto.- De conformidad con lo establecido en la regla 4.4.4, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, la presente resolución estará vigente siempre que se trate de las mismas**

**mercancías sobre las que se versó la presente consulta y hasta en tanto no se modifiquen las disposiciones fiscales conforme a las cuales se resolvió la consulta, debiendo anexar el pedimento correspondiente dicha resolución.**

## 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**

**20 - Abril - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**135/IVA/2017-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**Indica el promovente que su representada es una empresa constituida conforme a las leyes mexicanas cuyo objeto social consiste en la elaboración, fabricación y enajenación de productos de alimentación envasados al vacío y/o congelados, dentro de un establecimiento con el nombre comercial "XXX", los cuales son enajenados en ese mismo estado sin que se realice procedimiento alguno de transformación o industrialización posterior a su envase y/o congelamiento y que por ello, dado el estado en que se enajena, ningún producto es consumido en el establecimiento. Manifiesta que cuenta con establecimientos que se dedican exclusivamente a la elaboración de productos destinados a la alimentación, envasándolos al vacío y/o congelándolos, tales como sándwiches, hamburguesas, tortas, pizzas y ensaladas, bajo el nombre comercial "XXX", para su posterior enajenación. Que realiza ventas al público en general donde se encuentran los productos de alimentación envasados al vacío y/o congelados, tales como sándwiches, hamburguesas, tortas, pizzas y ensaladas; razón por la que expide una factura diaria por la venta del día según reporte diario de ventas, la cual se encuentra amparada con ficha de depósito y póliza del día, aplicando la tasa del 0% que señala el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Indica que por las ventas que se realizan de los productos de alimentación, elaborados y envasados al vacío y/o congelados por su representada, tales como sándwiches, hamburguesas, tortas, pizzas y ensaladas, los mismos se encuentran gravados a la tasa del 0%, en virtud de que es aplicable a las enajenaciones que se realizaron a partir del mes de enero de 2017, el primer párrafo, fracción I, del artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 10-A, fracción I, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ambos vigentes en el 2017.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que el impuesto al valor agregado se calculará aplicando la tasa del 0% cuando se trate de la enajenación de productos destinados a la alimentación a excepción de los que el propio artículo señala, lo anterior, siempre que dichos productos no se encuentren preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, incluso cuando no cuente con instalaciones para ser consumidos en los mismos y sean enajenados para llevar o para entrega a domicilio, en cuyo caso se aplicará la tasa general del 16%. Del artículo 10-A del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, se desprende que los alimentos envasados al vacío o congelados no se consideran como alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, siempre que los mismos no sean enajenados en restaurantes, fondas, cafeterías y demás establecimientos similares, en cuyo caso, la tasa aplicable será la tasa del 16%. La Regla 4.3.7. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, prevé que los alimentos envasados al alto vacío y en atmósfera modificada están comprendidos en la fracción I del Artículo 10-A del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esto es, que dichos alimentos no son alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, por lo que su enajenación se encuentra a la tasa del 0%. Así las cosas, se aplicará la tasa del 0% del impuesto al valor agregado a la enajenación de productos destinados a la alimentación, salvo cuando se trate de alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, sin que dentro de éstos últimos, se consideren a los alimentos**

**envasados al vacío, envasados al alto vacío o en atmósfera modificada, siempre que su enajenación no se realice en restaurantes, fondas, cafeterías y demás establecimientos similares en cuyos casos la tasa aplicable será la del 16% a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la ley. En el caso que nos ocupa, de acuerdo con las manifestaciones vertidas por el promovente en su escrito, la contribuyente, enajena al público en general dentro de un establecimiento denominado "XXX", (sin mencionar qué tipo de local comercial se trata el establecimiento), productos tales como sándwiches, hamburguesas, tortas, pizzas y ensaladas envasados al vacío y/o congelados, sin que se realice procedimiento alguno de transformación o industrialización posterior a su envase o congelamiento, por lo que ninguno de los productos es consumido en el establecimiento antes mencionado, razón por la que expide una factura diaria aplicando la tasa del 0% del impuesto al valor agregado de conformidad con el artículo 2-A de la ley de dicho impuesto. En ese contexto, de acuerdo a sus manifestaciones, si los productos materia de la presente, se encuentran envasados al vacío, al alto vacío o en atmósfera modificada, su enajenación se ubica en la hipótesis normativa establecida en el artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con el artículo 10-A de su Reglamento, así como con la regla 4.3.7. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, por lo que su enajenación está afecta a la tasa del 0%, siempre que su enajenación no se realice en restaurante, fonda, cafetería o establecimiento similar, en cuyos casos la tasa aplicable será la del 16% a que se refiere el artículo 2o.-A, fracción I, último párrafo de la Ley, con independencia de que los productos no se consuman en el establecimiento, y de su presentación.**

**RESOLUTIVO:**
**Con base en las consideraciones antes señaladas y con fundamento en las disposiciones vertidas en el presente oficio, y de una aplicación estricta a las mismas, esta Administración, considera que resulta procedente confirmar el criterio sustentado por la contribuyente en el sentido de que "A la venta que se realizó de alimentos envasados al vacío y/o congelados a partir del mes de enero de 2017, le es aplicable la tasa del 0% que establece el artículo 2-A, primer párrafo, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2017", siempre que su enajenación no se realice en restaurante, fonda, cafetería o establecimiento similar.**

# 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**

**18 - Mayo - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**136/IVA/2017-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**"I. Nombre. XXX, mexicano, mayor de edad, en mi carácter de representante legal, de la XXX, R.F.C. XXX, como lo acredito con la copia certificada de la escritura pública. Póliza No. XXX, de fecha XXXX, fedatada por el Corredor Público No. XXX, de la ciudad de XXXX., volumen XXX, escritura XXX de fecha XXXXX y volumen XX, escritura XXX, de fecha XXXX ambas fedatadas por el Notario Público No. XXX, de la ciudad de XXX II. Registro Federal de Contribuyentes. XXX III. Autoridad a que se dirige. Administración Central de Normatividad de Comercio Exterior y Aduanal, de la Administración General Jurídica, del Servicio de Administración Tributaria. IV. Domicilio para oír y recibir notificaciones y nombre de la persona autorizada. XXX V. Números Telefónicos. Domicilio Fiscal XXX VI. Correo electrónico para recibir notificaciones. XXX VII. Nombre y domicilio y R.F.C. de las personas involucradas. XXX en su carácter de representante legal de la empresa, R.F.C XX, con domicilio en XXX VIII. Descripción de actividades a las que se dedica el interesado. Importación, compra venta y comercialización de productos alimenticios. IX. Descripción técnica y comercial del producto. Descripción técnica. Queso amarillo, es una preparación alimenticia constituida por gelatina, caseína, aceite vegetal, almidón, sólidos lácteos, cloruro de sodio, goma guar, fosfatos, lecitina de soya,**

**colorante, saborizante y agua, con un contenido de sólidos lácteos inferior al 10% en peso. No contiene azúcar (sacarosa), acondicionado para la venta al pormenor. Descripción comercial. Queso amarillo es utilizado para la alimentación y para combinación con otros alimentos. XXX XI.- Hechos y Circunstancias relacionadas con la promoción. De conformidad, con las disposiciones legales relativas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, particularmente los artículos 2A, 24, 25 y demás aplicables, así como la Regla General 5.2.5. y el Anexo 27 de la Resolución Miscelánea de Comercio Exterior vigentes, primeramente en base al ordenamiento relativo al impuesto citado, encontramos que todas las importaciones de productos alimentos, se encuentran exentas del pago del impuesto al valor agregado, por lo que como regla general, así como por fundamentarse en el ordenamiento invocado, de aplicación general y obligatoria, por no haber sido aprobado por el H. Congreso de la Unión, el gravamen citado no debe aplicarse, a la importación de alimentos, sin embargo por lo que respecta al Anexo 27 citado, no se contempla el producto en mención, clasificado en la fracción arancelaria 2106.90.99. Por lo que con fundamento en la regla general 5.2.5 citada, acudimos a esa H. Autoridad, a efecto de someter a su consideración la presente consulta, con el fin de que se analice y resuelva conforme a Derecho, incluyendo el producto en cuestión, clasificado en la fracción arancelaria 2106 90.99 fracción arancelaria no contemplada en el Anexo 27 supracitado."**

**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 estas 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. En este sentido, el artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, establece que no se pagará dicho impuesto en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no den lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A del citado ordenamiento, veamos: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: […] III.- Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2o. A de esta Ley. […]" Asimismo, el diverso ordinal 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, establece textualmente 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. 5. Chicles o gomas de mascar. 6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. […]" (Énfasis añadido). De los preceptos legales citados se desprende que no se pagará el Impuesto al Valor Agregado en las importaciones de bienes, cuya enajenación en el país no de lugar al pago del citado impuesto, entre los cuales se encuentran los productos que estén destinados a la alimentación. Por su parte, la regla 4.4.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, establece que las mercancías que conforme a dicho precepto no están sujetas al pago del Impuesto al Valor Agregado en su importación serán, entre otras, las contenidas en el Anexo 27 de las Reglas Generales de Comercio Exterior, veamos: "4.4.4. Consulta sobre exención del IVA a la importación (Anexo 27) Para los efectos del artículo 25, fracción III de la Ley del IVA, las mercancías que conforme a dicho precepto no están sujetas al pago del IVA en su importación serán, entre otras, las contenidas en el Anexo 27 de las Reglas Generales de Comercio Exterior. Cuando en el Anexo 27 no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica la mercancía a importar y los importadores consideren que por la importación de dicha mercancía no se está obligado al pago del IVA, los importadores podrán formular consulta en términos del artículo 34 del CFF y de conformidad con la ficha 186/CFF "Consultas y autorizaciones en línea", contenida en el Anexo 1-A. La resolución que emita la autoridad estará vigente siempre que se trate de las mismas mercancías sobre las que versó la consulta y hasta en tanto no se modifiquen las disposiciones fiscales conforme a las cuales se resolvió la consulta, debiendo anexar al pedimento correspondiente dicha resolución." De igual forma, la mencionada regla señala que los importadores podrán formular consulta en términos del artículo 34 del Código Fiscal de la Federación y de conformidad con la ficha 186/CFF "Consultas y autorizaciones en línea", contenida en el Anexo 1-A, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, cuando consideren que por la importación de la mercancía no se está obligado al pago del Impuesto al Valor Agregado y en el Anexo 27 no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica dicha mercancía. En este contexto, en su promoción manifiesta que la mercancía que denomina "Queso Amarillo", se trata de un producto destinado a la alimentación, por lo que considera cumple con el supuesto normativo establecido en los artículos 25, fracción III, en relación con el 2-A fracción I, inciso b) de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, por lo que resulta necesario analizar si dicha mercancía se ubica en el supuesto de los preceptos señalados. Bajo este tenor, esta unidad administrativa procedió al análisis del caso que nos ocupa, a efecto de determinar si de acuerdo al uso o destino y características propias de la mercancía objeto de su consulta, puede ser importada sin el pago del Impuesto al Valor Agregado. A efecto de comprobar lo señalado en el párrafo anterior, esta unidad administrativa mediante oficio número XXX, de fecha XXX, solicitó el apoyo de la Administración Central de Operación Aduanera de la Administración General de Aduanas, para realizar el análisis de carácter científico y técnico sobre las características, naturaleza, usos, origen y funciones de la mercancía de comercio exterior. En respuesta a nuestra solicitud, mediante oficio XXX, de fecha XXX, la**

**Administración Central de Operación Aduanera informó sobre el resultado al análisis de la muestra del producto que denomina "Queso Amarillo", dictaminando lo siguiente: "Hago referencia a su oficio número XX, de fecha XX, mediante el cual se envía una muestra de la mercancía denominada "QUESO AMARILLO"…, presentada por XX quien se ostenta como representante legal de la empresa XXX, para que se realice análisis químico confirmatorio. … con base en la información técnica proporcionada, se comunica lo siguiente: Descripción: Rebanadas cuadradas de color amarillo contenidas en empaque de plástico, marca XX. Dictamen: La muestra analizada es preparación alimenticia constituida por aceite vegetal, almidón modificado, caseinatos, goma vegetal, sal, fosfatos, colorante y agua. Por su composición y presentación, se trata de un producto que puede ingerirse como tal sin someterse a ninguna trasformación o industrialización adicional. Metodología empleada: Cromatografía en capa fina, espectroscopia de infrarrojo con transformada de Fourier, determinaciones cuantitativas y pruebas químicas cualitativas." De lo anterior, se advierte que el producto motivo de la presente resolución, identificado como "Queso amarillo", de acuerdo a su composición y presentación, se trata de un producto que puede ingerirse como tal sin someterse a ninguna trasformación o industrialización adicional. Tomando en cuenta lo dictaminado por la Administración Central de Operación Aduanera, que establece que por su composición y presentación de la mercancía objeto de su consulta, se trata de una preparación alimenticia, por lo tanto, es claro que se ubica dentro de los supuestos del artículo 2-A, fracción I, inciso b), en relación con el artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En virtud de lo expuesto, de la interpretación armónica realizada a los preceptos legales transcritos en los párrafos que anteceden, así como a la valoración hecha al dictamen de laboratorio emitido por la Administración Central de Operación Aduanera dependiente de la Administración General de Aduanas, esta unidad administrativa considera que la importación del producto que su representada denomina "Queso Amarillo", no está sujeta al pago del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo dispuesto con los artículos 25, fracción III, en relación con el 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que se tratan de productos destinados a la alimentación."**

**RESOLUTIVO:**

**"Primero.- Se confirma el criterio sustentado en su consulta en el sentido de que la importación de la mercancía que su representada denomina "Queso Amarillo", no está sujeta al pago del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 25, fracción III, en relación con el 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley de la materia, y 34 del Código Fiscal de la Federación, siempre que su representada la destine exclusivamente a la alimentación humana. 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, hasta en tanto no se modifiquen los hechos, circunstancias o disposiciones legales sobre los que versa la consulta y no se hayan ejercido las facultades de comprobación previo a la presentación de la misma. Asimismo, en términos del tercer párrafo de la citada disposición legal, esta administración no quedará vinculada con la respuesta otorgada a través de la presente, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Tercero.- La presente resolución se emite con base en los datos aportados en sus promociones, sin**

**prejuzgar sobre la veracidad de los mismos, así como con base en el dictamen de análisis de laboratorio emitido por la Administración Central de Operación Aduanera de la Administración General de Aduanas, mediante el oficio XXX, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confiere al Servicio de Administración Tributaria el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación; asimismo, se emite únicamente para efectos del Impuesto al Valor Agregado, sin generar juicio alguno respecto a la correcta clasificación arancelaria de la mercancía, toda vez que la misma no fue planteada de conformidad con lo establecido en el artículo 47 de la Ley Aduanera. Cuarto.- De conformidad con lo establecido en la Regla 4.4.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, la presente resolución estará vigente siempre que se trate de las mismas mercancías sobre las que versó la consulta y hasta en tanto no se modifiquen las disposiciones fiscales conforme a las cuales se resolvió la consulta, debiendo anexar al pedimento correspondiente dicha resolución."**

**FECHA**

**03 - Mayo - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)**

**SUBTEMA**

**Deducciones**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**93/LISR/2017-RF-Deducciones**

**ANTECEDENTES:**

**Manifiesta la contribuyente como clave del Registro Federal de Contribuyentes XXX, así como un domicilio fiscal y para oír y recibir notificaciones. Señala que las actividades a las que se dedica consisten en el otorgamiento de créditos al público en general y la obtención de ingresos derivados de dichos créditos, intereses y comisiones a través de tarjetas de crédito que otorga en coordinación con sus socios comerciales XXX y XXX principalmente. Precisa que cuando uno de sus clientes utiliza la tarjeta de crédito y hace uso del crédito que se le otorga, el establecimiento en el que se hizo uso del crédito le comunica y ésta a su vez le liquida con recursos propios al establecimiento el monto del capital o monto principal del crédito del cual dispuso el cliente. Manifiesta que el establecimiento ya tiene una venta efectivamente cobrada y la promovente tiene una cuenta por cobrar a cargo de sus clientes, por concepto del capital o monto principal además de los intereses y accesorios que se causen, cuando dichas cuentas por cobrar no son cubiertas o**

**pagadas por parte de los clientes, lleva a cabo la deducción para efecto de dicho impuesto de los créditos incobrables de acuerdo a lo permitido por el artículo 25, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta deduciendo tanto el capital o monto principal como los intereses y accesorios. Aduce que cuando dichas cuentas por cobrar no son cubiertas y al cumplir con los requisitos previstos en el artículo 27, fracción XV, en relación con el diverso 25, fracción V, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta lleva a cabo la deducción para efectos de dicho impuesto de los créditos incobrables, deduciendo tanto el capital o monto principal del crédito otorgado, como los intereses. Requiere confirmar su criterio en el sentido de que es procedente la deducción para efectos del Impuesto Sobre la Renta, del capital o monto del principal que deriva del financiamiento otorgado, no obstante que no hubiera previamente acumulado cantidad alguna por dicho concepto para efecto del impuesto sobre la renta y que el capital o monto principal del crédito otorgado y dispuesto por los clientes no represente ningún ingreso para ella. Aduce que no se trata de una entidad perteneciente al Sistema Financiero Mexicano, sino que es una sociedad constituida bajo las leyes mexicanas y cuyo objeto social primordial; es la colocación de créditos al público en general mediante tarjetas de crédito. Los créditos emitidos, son con recursos propios y no con recursos del público en general, no están obligados a recibir una autorización por parte de la CNBV, al no ser considerada una empresa perteneciente al sistema financiero. Expone que no existe un fundamento legal que exponga que el capital o monto principal del crédito otorgado deba ser acumulado previamente por los otorgantes del crédito, para que sea posible su deducción en los casos en los que no se logre recuperar el adeudo principal a cargo de los acreditantes. Que el monto de la consulta es la cantidad de XX por lo que corresponde al ejercicio 2014, y por el ejercicio 2015 es la cantidad de XXX siendo dichos montos los correspondientes al capital que aduce en dichos periodos mi mandante como pérdida por créditos incobrables, por concepto de capital o monto principal del crédito otorgado a sus clientes. Arguye que, los hechos o circunstancias no han sido planteados previamente ante la misma autoridad u otra distinta. Precisa que tiene iniciadas facultades de comprobación por parte de la Administración XXXX, en términos del artículo 22, noveno párrafo, del Código Fiscal de la Federación, con motivo de la revisión que se practica con objeto de comprobar la procedencia de la devolución de los saldos a favor del impuesto sobre la renta correspondiente a los ejercicios de 2014 y 2015, según órdenes de visita domiciliaria identificadas con los números XXX y XXX respectivamente.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 25, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala lo siguiente: “Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes: … V. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.” De la transcripción anterior, tenemos que las personas morales podrán efectuar, entre otras, las deducciones de los créditos incobrables. En ese sentido, el artículo 27, fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece: “Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos: … XV. Que en el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro. Para los efectos de este artículo, se considera que existe notoria**

**imposibilidad práctica de cobro, entre otros, en los siguientes casos: a) Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de treinta mil unidades de inversión, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora. Cuando se tengan dos o más créditos con una misma persona física o moral de los señalados en el párrafo anterior, se deberá sumar la totalidad de los créditos otorgados para determinar si éstos no exceden del monto a que se refiere dicho párrafo. Lo dispuesto en el inciso a) de esta fracción será aplicable tratándose de créditos contratados con el público en general, cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre cinco mil pesos y treinta mil unidades de inversión, siempre que el contribuyente de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto emita el Servicio de Administración Tributaria informe de dichos créditos a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia. Lo dispuesto en el inciso a) de esta fracción será aplicable cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y el acreedor informe por escrito al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta en los términos de esta Ley. Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en este párrafo, deberán informar a más tardar el 15 de febrero de cada año de los créditos incobrables que dedujeron en los términos de este párrafo en el año de calendario inmediato anterior. b) Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a treinta mil unidades de inversión cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y además se cumpla con lo previsto en el párrafo final del inciso anterior. c) Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos. Tratándose de las Instituciones de Crédito, se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro en la cartera de créditos, cuando dicha cartera sea castigada de conformidad con las disposiciones establecidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores. Para los efectos del artículo 44 de esta Ley, los contribuyentes que deduzcan créditos por incobrables, los deberán considerar cancelados en el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se deduzcan. Tratándose de cuentas por cobrar que tengan una garantía hipotecaria, solamente será deducible el cincuenta por ciento del monto cuando se den los supuestos a que se refiere el inciso b) anterior. Cuando el deudor efectúe el pago del adeudo o se haga la aplicación del importe del remate a cubrir el adeudo, se hará la deducción del saldo de la cuenta por cobrar o en su caso la acumulación del importe recuperado." De lo anteriormente transcrito, se establece que las deducciones autorizadas respecto de créditos incobrables, éstas se consideran realizadas en el mes en que se consuma el plazo de prescripción que corresponda, o en su caso si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro. Asimismo, se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro, entre otros, en los siguientes casos: • Créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de treinta mil unidades de inversión, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. • Créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a treinta mil unidades de inversión cuando el acreedor haya demandado ante la**

**autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro. • Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. Bajo esa tesitura, en términos de los artículos 25, fracción V en relación con el 27, fracción XV ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes pueden deducir los créditos incobrables: a) en el mes que prescriba el crédito y b) antes de que se consuma el plazo de la prescripción de los mismos cuando se acredite la notoria imposibilidad práctica de cobro y se cumpla con la totalidad de requisitos que para el efecto establecen las disposiciones fiscales. Ahora bien, respecto al caso que nos ocupa, se destaca que la norma jurídica no señala expresamente como un requisito de procedibilidad para la deducción de créditos incobrables, el que los montos determinados por el contribuyente como un crédito no cobrado, deban ser acumulados previamente al ejercicio del derecho de deducción. Por lo anterior, y de acuerdo al método de aplicación estricta de las normas fiscales, establecido en el artículo 5, del Código Fiscal de la Federación, no se considera como requisito de deducibilidad de un crédito incobrable que tanto el monto principal o el remanente del capital no cobrado pendiente de recuperar otorgado en crédito, así como los intereses devengados pendientes de cobro, hayan sido previamente acumulados, sino únicamente que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción XV en relación con el artículo 25, fracción V, ambos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En adición a lo anterior, resulta viable la confirmación del criterio que solicita la consultante XXX, respecto de que es procedente la deducción para efectos de impuesto sobre la renta, del capital o monto del principal que deriva del financiamiento otorgado, siempre y cuando, acredite con la documentación correspondiente, la erogación de los montos pagados a los comercios de los cuales aduce que realizó el pago, y se cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 27, fracción XV en relación al 25, fracción V, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Asimismo, de acuerdo a la interpretación estricta de las normas fiscales, prevista en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, de la norma aplicable al caso concreto no se desprende como requisito de deducibilidad de un crédito incobrable, que el mismo deba ser previamente acumulado para efectos del impuesto sobre la renta.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.- Se confirma el criterio sustentado por XXX, en su consulta, en el sentido de considerar la procedencia de la deducción para efectos del impuesto sobre la renta, del capital o monto principal derivado del financiamiento o crédito otorgado a clientes y cuyo monto no podrá recuperar derivado de la imposibilidad práctica de cobro, de conformidad con los artículos 27, fracción XV, en relación con el diverso 25, fracción V, ambos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Segundo.- De conformidad 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.**

# 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**

**05 - Junio - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**137/IVA/2017-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**• Que XXX es una empresa dedicada a la compraventa de melaza y alimento para el consumo animal. • Que su proveedor por medio de un comunicado del 6 de octubre de 2016, le expresó la apertura del proceso de asignación y proceso de venta de melaza para el período 2016-2017 donde pretenden gravar la melaza a la tasa 16%, asimismo le manifestó de manera textual que "es importante considerar que todas las ventas de melaza son gravados con IVA a la tasa del 16%", sin que fundamentara dicho gravamen. • Que solo se trata de la compra venta de melaza y no se realiza ninguna transformación adicional, que la melaza es el residuo del agotamiento de la sacarosa en el proceso de la fabricación de azúcar (que se da en los ingenios azucareros), al jugo de la caña se le extrae el agua por medio de la evaporación y luego se hace un proceso de cristalización donde se forman los granos de azúcar, después se separan los granos de la miel por un proceso de centrifugación y la miel que queda es la melaza. • Que dicho residuo final es una miel aproximadamente de 85° Brix de concentración o de 1.5 densidad, es decir que un litro pesa 1.5 kilogramos, que tiene un rico contenido de azúcares, en especial la fructosa y glucosa que son azúcares no cristalizables, contiene proteínas y minerales en forma de ceniza y es muy rica en nutriente, siendo principalmente su uso**

**para alimento para ganado, al ser utilizado para endulzar con otros alimentos por el consumidor final y con ello incentivar la ingesta y engorda del ganado.**

**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. En términos del 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, en la parte que nos atañe, establece 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. […] El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores. […]" -Énfasis añadido- Del precepto antes transcrito, se advierte que las personas físicas o morales que en territorio nacional enajenen bienes están obligadas al pago del impuesto al valor agregado, aplicando la tasa del 16%. Por su parte, el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala en la parte que nos ocupa, 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. 5.- Chicles o gomas de mascar. 6-. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar. […]" -Énfasis añadido- De lo antes transcrito, se advierte que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de productos destinados a la alimentación con excepción de los señalados en el propio precepto. Al respecto, el Criterio Normativo"11/IVA/N Productos destinados a la alimentación", contenido en el Anexo 7 "Compilación de criterios normativos" de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2016, señala textualmente lo siguiente: 11/IVA/N Productos destinados a la alimentación. Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA, se**

**entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación. La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior. La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo. De lo anterior, se advierte que para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se entiende por productos destinados a la alimentación a aquéllos que, sin que se requiera una transformación o industrialización adicional, se pueden ingerir como tal por humanos o animales para su alimentación. Así las cosas, a la enajenación de productos destinados a la alimentación se le aplicará a tasa del 0% siempre que dichos productos sean susceptibles de ingerirse como tal por humanos o animales para su alimentación y sin que para ello requieran de una transformación o industrialización adicional. Ahora bien, en el caso que nos ocupa, se trata de la enajenación de un producto denominado Melaza, que de acuerdo con las manifestaciones señaladas en su promoción, la melaza es el residuo del agotamiento de la sacarosa en el proceso de la fabricación de azúcar, en donde al jugo de la caña se le extrae el agua por medio de la evaporación y luego se hace un proceso de cristalización donde se forman los granos de azúcar, después se separan los granos de la miel por un proceso de centrifugación y la miel que queda es la melaza que contiene proteínas, minerales, nutrientes y su uso principal es para alimento para ganado. En tal virtud, esta Administración mediante oficio XXX-XX-XX-XXXX-XXXXX de fecha XXX, solicitó el apoyo de la Administración Central de Operación Aduanera de la Administración General de Aduanas, toda vez que de conformidad con los artículos 19, fracciones LVIII y LIX del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, es la autoridad competente para realizar el análisis de carácter científico y técnico sobre las características, naturaleza, usos, origen y funciones de las mercancías de comercio exterior. En ese sentido, mediante oficio número XXX-XX-XX-XX-XX-XXXX-XXXX de fecha XXX, dicha unidad administrativa informó sobre el resultado del análisis de la muestra del producto denominado "Melaza", dictaminando lo siguiente: "Descripción: Líquido viscoso de color café contenido en envase de plástico con su inscripción de lote "Melaza" (miel de caña), peso 1kg aprox". Dictamen: La muestra analizada es melaza de caña sin aromatizar ni colorear, con un contenido de sacarosa (azúcar) de 21.6% Por su composición la melaza de caña es susceptible de ser ingerida como tal, en alimentación humana o en alimentación animal, aunque también es un producto que se utiliza como ingrediente en la elaboración de alimentos balanceados y como materia prima en procesos industriales de fermentación principalmente en la obtención de ron, etanol, ácido acético, butanol, acetona, ácido cítrico, levaduras y glutamato monosódico; no se trata de complemento o suplemento alimenticio. […]" "Énfasis añadido" En ese orden de ideas, en el caso que nos ocupa y de conformidad con el dictamen emitido por la Administración Central de Normatividad Aduanera mediante oficio XXX-XX-XX-XX-XX-XXXX-XXXX la Melaza es un producto que se puede ingerir como tal, por humanos o animales para su alimentación, por lo que se**

**ubica en la hipótesis normativa establecida en el inciso b) de la fracción I del artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que su enajenación en territorio nacional se encuentra a la tasa del 0%**

**RESOLUTIVO:**
**Primero Se confirma el criterio de XXX respecto a que la enajenación en territorio nacional de Melaza se encuentra gravada la tasa del 0% del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, siempre que su destino sea la alimentación humana o de animales, por las razones vertidas en el presente oficio. Segundo. De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre 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. Tercero. 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. Cuarto. 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**

## 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**

**11 - Julio - 2017**

**TEMA**

**Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

**SUBTEMA**

**Tasa aplicable**

**CÓDIGO VERIFICADOR**

**138/IVA/2017-RF-Tasa aplicable**

**ANTECEDENTES:**

**-Manifiesta que su representada XXX, tiene por objeto social medular la producción y distribución de todo tipo de fertilizantes orgánicos y minerales, mixtos orgánicos-minerales, fitormacos, fitoreguladores y cualquier tipo de productos químicos destinados al uso agrícola, así como todo tipo de materiales auxiliares para agricultura y demás actividades relacionadas para consecución de dicho fin. --Refiere que la composición química y utilidad de los productos materia de la consulta es el siguiente. 1.-Abono fertilizante V1VA Apariencia: Liquido color marrón Composición química: Abono químico con dos elementos fertilizantes, nitrógeno y potasio, a base de polisacáridos, proteínas, polipéptidos, aminoácidos, ácidos húmicos, precursores hormonales, complejo vitamínico, carbono y hierro. Utilidad. Garantiza un crecimiento equilibrado de la planta, favorece el buen cuajado y reduce la caída de los frutos. Combate el agotamiento de los terrenos, regenera rápidamente la microflora en los terrenos tratados con nemalicidas, ayuda a prevenir microcarencias incluso en las fases precoces del ciclo vegeto-productivo. 2. Abono fertilizante MEGAFOL. Apariencia: Liquido color marrón. Composición química: Abono químico con dos elementos fertilizantes, nitrógeno y potasio, a base de aminoácidos de origen vegetal obtenidos por extracción enzimática y carbono. Utilidad. El uso de MEGAFOL permite mejorar la tolerancia de los cultivos hacia condiciones desfavorables (bajas, temperaturas sequía, viento, salinidad excesiva). La acción nutricional rápida y el efecto bioestimulante de los aminoácidos permite una rápida recuperación de las plantas en condiciones críticas y de estrés y un mejor desempeño productivo. 3. Abono fertilizante BOROPLUS Apariencia: Líquido color amarillo. Composición química: Boro complejado de Etanlamina Utilidad. Eficaz en la prevención de la carencia de boro, el uso permite mejorar el cuajado de los frutos y previene el aborto floral de la vid, previene y cura el "mal de corazón de la remolacha azucarera, previene las grietas en el tallo del apio, incrementa el cuajado del olivo y satisface las notables exigencias de boro de coles, nabos, espárragos, girasoles, alfalfa, pomáceas, drupáceas. tabaco y algodón. 4. Abono fertilizante ACTIWAVE. Apariencia: Liquido color marrón. Composición química: Abono órgano-mineral, con dos elementos fertilizantes, nitrógeno y potasio, a base de hierro y zinc. Utilidad, Aumenta el uso de elementos nutritivos disponibles en el terreno. optimiza la fertilización mineral. 5. Abono fertilizante KENDAL TE. Apariencia: liquido color verde Composición química:**

**Fuente de los micronutrientes minerales de cobre, manganeso y zinc. Utilidad. Promueve mecanismo de defensa endógena de la planta, activa las defensas en forma natural y su uso ayuda a la planta a superar el estrés biótico y a prevenir carencias de microelementos. -Agrega que su representada considera que dichos productos deben de gravar la tasa del 0% el impuesto al valor agregado, toda vez que bajo protesta de decir verdad están destinados a la agricultura, conforme a lo dispuesto en la fracción III, del artículo 25 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en relación con la fracción I, inciso f) del artículo 2-A de la misma ley. -Indica que es menester resaltar, que la Norma Oficial Mexicana NOM.077-FITO2000, que emite la Secretaria de Agricultura, Ganadería y Desarrollo Rural, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de abril de 2000, establece los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal, y los productos denominados "VIVA, MEGAFOL, BOROPLUS, ACTIWAV y KENDAL TE", cumplen con los requisitos. -Menciona también que con antelación ha realizado consultas respecto a la clasificación arancelaria de los mencionados productos, así como también, si graban el impuesto al valor agregado a la importación, habiendo recaído respuestas mediante los oficios números: XXX -Asimismo ofreció como pruebas las muestras físicas, el pago de derechos y las fichas técnicas.**

**CONSIDERANDOS:**

**El artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que no se pagará dicho impuesto en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A del citado ordenamiento. El texto del citado artículo dispone lo siguiente: "Artículo 25.- No se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones siguientes: (…) III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados el artículo 2-A de esta Ley. (...)" (Énfasis añadido) En relación con el citado precepto legal, el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece textualmente 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: (...) f).- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería. (Énfasis añadido) De los preceptos legales citados se desprende que no se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes, cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del impuesto al valor agregado, entre los cuales se encuentra la enajenación de fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería. Al respecto, resulta conveniente señalar que el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no menciona específicamente el producto agrícola que nos ocupa, por lo que para determinar si la importación de la misma es susceptible de obtener la exención del impuesto referido, resulta necesario tomar en consideración diversos elementos, como es la intención del legislador al crear la Ley. Con la finalidad de conocer el alcance que la Ley del Impuesto al Valor Agregado le dio al tema que nos ocupa, se consultó la exposición de motivos del 30 de noviembre de 1978, de la que deriva la publicación de la citada Ley en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978, pues sólo interpretando la ley en su sentido histórico o auténtico, es**

**legalmente posible conocer los elementos o características de las mercancías o productos, que el legislador consideró para liberarlas del pago y que en la parte conducente, señala lo siguiente "… Como características generales del impuesto que se propone, debe mencionarse que gravará la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles y las importaciones. A pesar de la generalidad de estos hechos, se establecen excepciones importantes en relación con las cuales no se pagará el impuesto. En efecto, se liberan de pago todos los productos agrícolas y ganaderos, mientras no sufran transformación industrial; así como la carne, la leche, el huevo, la masa, las tortillas y el pan…Con el propósito de desgravar la actividad agrícola y ganadera, se exime la maquinaria destinada a estos fines, los fertilizantes, así como los servicios que a estas actividades se proporcionen…" (Énfasis añadido) De lo anterior, se desprende que la intención del legislador al proponer esta iniciativa, fue liberar de cargas fiscales a las actividades agrícolas y ganaderas, por lo que eximió del pago del impuesto a aquellos bienes y productos que se utilizan en dichos sectores primarios, señalando expresamente a los fertilizantes. Situación por la que se considera indispensable precisar el concepto de fertilizante, a fin de evitar que se efectúen importaciones exentas del Impuesto al Valor Agregado a territorio nacional, de diversos productos que contengan composiciones químicas, distintas a los fertilizantes que se utilizan en la agricultura, por lo que es necesario definir cuáles de ellos actualizan el supuesto establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, si se trata de fertilizantes. Así pues, al no existir una definición del término "fertilizante" para efectos del Impuesto al Valor Agregado, y atendiendo a que el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, establece que a falta de norma fiscal expresa se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal, se consideró necesario establecer un concepto general que parta de la intención del legislador de otorgar beneficios al sector agrícola. En este sentido y del análisis a la legislación de aplicación general, se observa que la "Norma Oficial Mexicana NOM-077-FITO-2000, por la que se establecen los requisitos y especificaciones para la realización de estudios de efectividad biológica de los insumos de nutrición vegetal", respecto a la definición de "fertilizante" en sus variantes "inorgánico" y "orgánico" y los elementos que los constituyen, establece lo que a continuación se transcribe: "… 2. Definiciones Para efecto de la presente Norma se entiende por: Fertilizante inorgánico: Insumo de nutrición vegetal elaborado con base en macronutrimentos, micronutrimentos, nutrimentos secundarios, y sus mezclas, que no contiene moléculas orgánicas. Fertilizante orgánico: Insumo de nutrición vegetal elaborado con base en productos orgánicos que contiene nutrimentos esenciales para el crecimiento y/o desarrollo de las plantas. … Macronutrimentos: Nutrimentos minerales que las plantas requieren en grandes cantidades y comprenden al nitrógeno (N), fósforo (P) y potasio (K). … Micronutrimentos: Nutrimentos minerales que las plantas requieren en pequeñas cantidades y comprenden al hierro (Fe), manganeso (Mn), boro (B), cobre (Cu), zinc (Zn), molibdeno (Mo) y cloro (Cl). Nutrimentos secundarios: Nutrimentos minerales que las plantas requieren en cantidades intermedias y comprenden al magnesio (Mg), calcio (Ca) y azufre (S). …" De esta manera, tomando en cuenta que el término "fertilizar", de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española significa "disponer la tierra para que dé más frutos", al incorporar a la planta o a una superficie sustancias que contengan macronutrimentos, micronutrimentos, nutrimentos secundarios, y sus mezclas, se**

**está efectuando una acción de fertilización, ya que se reponen los nutrientes normalmente extraídos de la superficie y se incrementa su capacidad de asimilarlos, aumentando en consecuencia la producción del sector agrícola, que es la intención final del legislador. Así, acorde a la definición mencionada, para que un producto destinado a la agricultura se considere fertilizante, y en consecuencia su importación al país esté exenta del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con lo establecido en el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, debe estar elaborado necesariamente, con base en macronutrimentos (nitrógeno, fósforo ó potasio); micronutrimentos (hierro, manganeso, boro, cobre, zinc, molibdeno ó cloro); nutrimentos secundarios (magnesio, calcio ó azufre), o incluso con base en la mezcla de éstos, los cuales ayudan a mejorar la capacidad nutrimental de las plantas para facilitar su desarrollo y optimizar su rendimiento, aumentando en consecuencia la producción del sector agrícola. Por otra parte, la regla 4.4.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de diciembre de 2016, establece que para los efectos del artículo 25, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las mercancías que conforme a dicho precepto no están sujetas al pago de este impuesto en su importación serán, entre otras, las contenidas en el Anexo 27 de las Reglas Generales de Comercio Exterior. De igual forma señala que cuando en el Anexo 27, no se encuentre comprendida la fracción arancelaria en la cual se clasifica la mercancía a importar y los importadores consideren que por la importación de dicha mercancía no se está obligado al pago del impuesto al valor agregado, los importadores podrán formular consulta en términos del artículo 34 del Código fiscal de la Federación y de conformidad con la ficha 186/CFF "Consultas y autorizaciones en línea", contenida en el Anexo 1-A. Bajo este contexto, esta unidad administrativa a efecto de determinar si de acuerdo a las características propias de la mercancía objeto de la consulta, puede ser importada sin el pago del impuesto al valor agregado, solicitó de la XXX, dictaminase de conformidad con los artículos 20, apartado B, fracción I, en relación con el 19 fracción LVIII, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria vigente, la composición cualitativa y cuantitativa, así como las especificaciones de uso y funciones de los productos denominados “XXX, XXX, XXX y XXX”, cuyas muestras se presentaron ante esa Administración por la contribuyente XXX. En respuesta la XXX, mediante el oficio número XXX, informó sobre el resultado al análisis de la muestra, dictaminando lo siguiente: “Muestra No. 1.- XXX Descripción: Líquido de color café. Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por urea, sales de potasio, aminoácidos, extractos vegetales, vitaminas y ácidos húmicos, presentado en disolución acuosa. Es fertilizante orgánico cuya función principal es aportar nutrientes para las plantas, los cuales proceden de materiales que contienen carbono de origen vegetal; también es fertilizante inorgánico que aporta nitrógeno y potasio como nutrientes primarios y hierro como micronutriente. Además, es mejorador de suelo porque modifica las propiedades y características físicas, químicas y biológicas del suelo. Se utiliza como bioestimulante y mejorador de suelo. Muestra No 2.- XXX Descripción: Líquido de color café oscuro contenido en botella plástica de 1 L, con inscripción comercial “XXX, XXX”. Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por urea, sales de potasio, aminoácidos, vitaminas y extractos vegetales, presentado en disolución acuosa. Es fertilizante orgánico cuya función principal es aportar nutrientes para las plantas, los cuales proceden de materiales que contienen carbono de origen vegetal; es fertilizante**

**inorgánico que aporta nitrógeno y potasio como nutrientes primarios. Se utiliza como bioestimulante. Muestra No. 3.- XXX Descripción: Líquido viscoso de color amarillento, contenido en botella plástica de 1 L, con inscripción comercial "XXX, XXX". Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por boro-etanol amina, presentado en disolución acuosa. Es fertilizante inorgánico cuya función principal es aportar boro como micronutriente. Se utiliza como corrector de carencias de boro. Muestra No. 4.- XXX Descripción: Líquido de color café rojizo. Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por urea, sales de potasio, extractos vegetales, polisacáridos y sales quelatadas de hierro y de zinc, presentado en disolución acuosa. Es fertilizante orgánico cuya función principal es aportar nutrientes para las plantas, los cuales proceden de materiales que contienen carbono de origen vegetal; también es fertilizante inorgánico que aporta nitrógeno y potasio como nutrientes primarios, además aporta hierro yzcinc como micronutrientes. Se utiliza como bioestimulante y corrector de carencias. Muestra No. 5.- XXX XXX Descripción: Suspensión de color verdoso contenida en botella plástica de 1 L, con inscripción comercial "XXX XXX, XXX". Dictamen: La muestra analizada es insumo de nutrición vegetal, constituido por sales de cobre, de manganeso y de zinc, presentado en suspensión acuosa. Es fertilizante inorgánico que aporta cobre, manganeso y zinc como micronutrientes. Se utiliza como corrector de carencias. (énfasis añadido) De lo expuesto se advierte que para efectos del artículo 2-A, fracción I, inciso f) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los fertilizantes siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura y en este orden de ideas, en el caso que nos ocupa y en consideración del dictamen emitido por la XXX, es conducente determinar que la importación los productos denominados "XXX, XXX, XXX, XXX y XXX XXX", no se encuentran sujetos al pago del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 25, fracción III, toda vez que se trata de fertilizantes orgánicos o inorgánicos cuya función principal es aportar nutrientes para las plantas.**

**RESOLUTIVO:**

**Primero.-Se confirma el criterio sustentado por XXX, en el sentido de que la importación de los productos denominados "XXX, XXX, XXX, XXX y XXX XXX", no están sujetos al pago del Impuesto al Valor Agregado, de conformidad con el artículo 25, fracción III, en relación con el artículo 2-A, fracción I, inciso f), de la Ley de dicho impuesto, siempre y cuando se destinen exclusivamente a la agricultura y coincida con la que fue materia de análisis, referida en el oficio XXX, emitido por la xxx. 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, hasta en tanto no se modifiquen los hechos, circunstancias o disposiciones legales sobre los que versa la consulta y no se hayan ejercido las facultades de comprobación previo a la presentación de la misma. Asimismo, en términos del tercer párrafo de la citada disposición legal, esta administración no quedará vinculada con la respuesta otorgada a través de la presente, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable. Tercero.- La presente resolución se emite con base en los datos aportados en su promoción, sin prejuzgar la veracidad de los mismos, así como con base en el dictamen de laboratorio realizado por la XXX, dejando a salvo las facultades de comprobación que le confiere al Servicio de**

**Administración Tributaria, el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y se emite únicamente para los efectos del impuesto al valor agregado. Cuarto.- De conformidad con lo establecido en la regla 4.4.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, la presente resolución estará vigente siempre que se trate de las mismas mercancías sobre las que versó la consulta y hasta en tanto no se modifiquen las disposiciones fiscales conforme a las cuales se resolvió la consulta, debiendo anexar al pedimento correspondiente dicha resolución.**