

## 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 transformación 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 transformación 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.- Chiclos 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-XXXX 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: Líquido 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 nemalocidas, ayuda a prevenir microcarencias incluso en las fases precoces del ciclo vegeto-productivo. 2. Abono fertilizante MEGAFOL. Apariencia: Líquido 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 complejo 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: Líquido 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: líquido 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 gravan 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 macronutrientes, micronutrientes, nutrientes secundarios, y sus mezclas, que no contiene moléculas orgánicas. Fertilizante orgánico: Insumo de nutrición vegetal elaborado con base en productos orgánicos que contiene nutrientes esenciales para el crecimiento y/o desarrollo de las plantas. ... Macronutrientes: Nutrientes minerales que las plantas requieren en grandes cantidades y comprenden al nitrógeno (N), fósforo (P) y potasio (K). ... 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) y cloro (Cl). Nutrientes secundarios: Nutrientes 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 macronutrientes, micronutrientes, nutrientes 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 macronutrientes (nitrógeno, fósforo ó potasio); micronutrientes (hierro, manganeso, boro, cobre, zinc, molibdeno ó cloro); nutrientes 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 y zinc 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.**