



Problemáticas y oportunidades en materia de IVA en la Industria Minera

Tax & Legal

Noviembre 2024



¿Qué es el acreditamiento de IVA?

Con base en el **artículo 4° de la LIVA**, consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados que corresponda según sea el caso.

El impuesto acreditable se entiende por el IVA que haya sido trasladado al contribuyente y el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

El acreditamiento es personal, excepto tratándose de fusión y para el caso de la escisión, el acreditamiento lo podrá efectuar la sociedad escidente.

Actos no objeto de IVA (Art. 4-A Ley IVA)

- Actividades no realizadas en territorio nacional conforme a lo establecido en los artículos 10, 16 y 21 de la Ley de IVA.
- Actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1º de la Ley de IVA realizados en territorio nacional.
- Cuando se obtenga ingresos o contraprestaciones de los supuestos mencionados, para cuya obtención realiza gastos e inversiones con IVA o el que hubiera pagado en la importación.

Requisitos para el acreditamiento de IVA

Artículo 5° de la LIVA expone los requisitos que debe reunir el IVA para que sea acreditable, conforme a:

Fracción I.

Que el IVA corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, **estrictamente indispensables** para la realización de actividades distintas de la importación o las que se aplique tasa del 0%.

Se entiende por estrictamente indispensable a las erogaciones deducibles para el ISR

Las erogaciones parcialmente deducibles, se acreditarán en proporción a lo deducible para el ISR.

Tesis relacionada a la fracción I.

“DEDUCCIÓN DE GASTOS NECESARIOS E INDISPENSABLES. INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 Y 31, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”

Tesis Aislada - Suprema Corte de Justicia de la Nación - Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta - Novena Época - Tomo XXV - 02/2007 - Página 637

“(...) estrictamente indispensables; por tanto, siendo imposible dar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar dicho concepto, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico de que se trate. En términos generales, es dable afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio. De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social.”

Requisitos para el acreditamiento de IVA

Fracción II.

Que el impuesto al valor agregado haya sido **trasladado expresamente al contribuyente** y que conste por separado en los comprobantes fiscales.

En el caso de los servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas, el contribuyente deberá verificar que el contratista cuente con el registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social previsto en el **artículo 15 de la LFT** y éste deberá proporcionar copia a más tardar el día último del mes siguiente al que se efectúe el pago.

Si el contratante no reuniese dicha documentación en el plazo señalado, no podrá acreditar dicho concepto.

Requisitos para el acreditamiento de IVA

Fracción III.

Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido **efectivamente pagado** en el mes de que se trate

Fracción IV.

Que la retención **efectuada y enterada**, podrá ser acreditada en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención

Tesis relacionada a la fracciones II y III.

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

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Segunda Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2017. Sentencia pendiente de que cause estado.

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa consideró que fue ilegal que se le negara a un contribuyente la devolución del impuesto al valor agregado (IVA) correspondiente al mes de marzo de 2016, ello pues el Servicio de Administración Tributaria adujo que la factura exhibida por el pagador de impuestos correspondía a un periodo distinto por el que se solicitó la devolución, aunado al hecho de que el pago por el importe total de la factura no se reflejaba en el estado de cuenta bancario del mes antes señalado. Lo anterior, pues de la documentación aportada por el contribuyente a su trámite de devolución, se observa claramente la existencia de dos transferencias bancarias en el mes de marzo de 2016 derivados de la compra de un vehículo y por los cuales la agencia automotriz expidió tres recibos de caja correspondientes a las parcialidades que cubrió el contribuyente y que sumados dan el valor total del vehículo, así como una factura emitida en el mes de mayo de 2016. Por lo anterior, la Sala concluyó que el IVA sí fue efectivamente pagado en marzo de 2016 y, por tanto, es válido el acreditamiento, sin que fuera óbice de ello que la factura fuera emitida en mayo de 2016, porque para que proceda el acreditamiento, lo relevante es la fecha en que efectivamente se pagó el impuesto.

Requisitos para el acreditamiento de IVA

Fracción V.

Factor de acreditamiento para actividades gravadas y exentas y **reintegro de acreditamiento**.

Identificación del acreditamiento de IVA

Art. 5° Fracción V inciso a), b) y c): cuando el IVA trasladado, o pagado en la importación, corresponda a **bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes...**

Que se utilicen exclusivamente para actos gravados

↓
Acreditable en su totalidad

Que se utilicen exclusivamente para actos no gravados y no objeto

↓
No acreditable

Que se utilicen para actos gravados, exentos y no objetos.

↓
Acreditable proporcionalmente

Factor de acreditamiento de IVA, Fracción V

Procedimiento para aplicar el factor de acreditamiento de IVA:

$$\text{Proporción} = \frac{\text{Valor de las actividades gravadas a la tasa del 0\% o 16\%}}{\text{Valor de las actividades gravadas a la tasa del 0\% o 16\%} + \text{Valor de las actividades exentas}}$$

$$\text{Proporción} = \frac{\text{Valor de las actividades gravadas a la tasa del 0\% o 16\%}}{\text{Valor de las actividades gravadas a la tasa del 0\% o 16\%} + \text{Valor de las actividades exentas} + \text{Valor de las actividades no objeto}}$$

Identificación del acreditamiento de IVA

Art. 5° Fracción V inciso d): tratándose de **inversiones**, el IVA trasladado en su adquisición o pagado en su importación, será acreditable considerando el destino habitual:

Que se utilicen
exclusivamente
para actos
gravados

↓
Acreditable en
su totalidad

Que se utilicen
exclusivamente
para actos no
gravados y no
objeto

↓
No acreditable

Que se utilicen
para actos
gravados o exentos
y no objeto

↓
Acreditable
proporcionalmente

Reintegro de IVA

Procedimiento del **artículo 5o A** sobre el artículo 5° fracción V inciso d) sobre **inversiones** (a las que se refiere la LISR) el IVA que haya sido modificado proporcionalmente en un 3%, deberá ajustarse conforme a lo siguiente:

I. Disminución de la proporción.

Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA, el contribuyente deberá reintegrar el acreditamiento que corresponda, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate

Reintegro de IVA

I. Disminución de la proporción.

- a) IVA acreditable (x) % máximo de deducción (ISR)
- b) Inciso a) / 12 (meses)
- c) Inciso b) (x) % máximo de reducción
- d) Inciso b) (x) % del mes en que se lleva a cabo el ajuste.
- e) **Inciso c) (-) inciso d) (=) IVA a reintegrarse actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate.**

Reintegro de IVA

II. Incremento de la proporción.

Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate.

Reintegro de IVA

II. Incremento de la proporción.

- a) IVA acreditable (x) % máximo de deducción (ISR)
- b) Inciso a) / 12 (meses)
- c) Inciso b) (x) % máximo de reducción
- d) Inciso b) (x) % del mes en que se lleva a cabo el ajuste.
- e) **Inciso d) (-) inciso c) (=) IVA a reintegrarse actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate.**

Complementos de pago para acreditación de IVA.

El Servicio de Administración Tributaria contempló dentro del apartado de *preguntas y respuestas* de la guía de llenado de complementos de pago lo siguiente:

“14. ¿En una operación en parcialidades o con pago diferido, si realizó el pago debo obtener el Recibo electrónico de pago correspondiente para poder acreditar los impuestos trasladados, y en su caso deducir?”

R= **Si, es requisito necesario para poder realizar el acreditamiento o en su caso deducción** el contar con el Recibo electrónico de pago.”

Complementos de pago para acreditación de IVA.

La **R.M.F. 2.7.1.32** establece en su último párrafo que el CFDI con “Complemento para recepción de pagos” deberá emitirse a más tardar al quinto día natural del mes inmediato siguiente al que corresponda el o los pagos recibidos.

En este sentido, **se deberá contar con el complemento de pago para poder acreditar el gasto que se efectúe dentro del plazo señalado.**

Complementos de pago para acreditación de IVA.

Para la versión 2.0 del complemento para el CFDI versión 4.0, se agregan nuevos atributos para reflejar las bases y tasas para IVA.

TotalTrasladosBaseIVA16

TotalTrasladosImpuestoIVA16

TotalTrasladosBaseIVA8

TotalTrasladosImpuestoIVA8

TotalTrasladosBaseIVA0

TotalTrasladosImpuestoIVA0

TotalTrasladosBaseIVAExento

¿Cuándo se puede considerar el acreditamiento de IVA?

Con base en el **artículo 1o B° de la LIVA**, se considera efectivamente cobradas las contraprestaciones **cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos**, depósitos o a cualquier otro concepto o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Se entiende por “extinción de las obligaciones” las mencionadas en el título quinto del Código Civil, que comprenden:

- Compensación.
- Confusión de derechos.
- Remisión de deuda.
- Novación.

¿Cuándo se puede considerar el acreditamiento de IVA?

Recomendación PRODECON 42/2015

...la Ley del IVA no prevé que para que dicho impuesto se considere efectivamente pagado, debe entregarse en moneda nacional a quien lo traslada; por el contrario, en su artículo 1-B se establece que las contraprestaciones se entienden efectivamente cobradas para efectos de dicha Ley, cuando se reciban en efectivo, en bienes, en servicios, o bien, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones, lo que conlleva a considerar a este Ombudsman que a través de dichas formas de extinción de las obligaciones también puede liquidarse el gravamen trasladado.

En esta tesitura, se advierte que al haberse cubierto la contraprestación y el impuesto trasladado con motivo de la capitalización del importe de las facturas expedidas, se encuentra satisfecho el interés del acreedor y efectivamente pagado el impuesto referido, por lo que en términos de lo dispuesto por el artículo 5, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es susceptible de acreditamiento y por tanto, de devolución.

*De tal manera que si el legislador en el artículo 5, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no distinguió la forma en que debía ser pagado el IVA trasladado, **debe entenderse que el mismo puede ser cubierto en cualquiera de las formas de extinción de la obligación, tal como lo prevé el artículo 1-B de la misma Ley.***

Compensación IVA

En sesión del 15 de marzo de 2023, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió, por unanimidad de votos, que la figura de la compensación aplicable en derecho civil no es un medio idóneo para considerar efectivamente pagado el IVA trasladado y, por tanto, no es factible que dicho impuesto sea acreditable al calcular y enterar la contribución aludida.

La Sala antes mencionada arribó a tal conclusión con base en lo siguiente:

1. Si bien es cierto la compensación civil es una forma de determinar el momento en que se entienden efectivamente cobradas las contraprestaciones por los servicios prestados y por los que se tiene que pagar el impuesto (artículo 1-B de la Ley del IVA), también lo es que no es una forma de pago del gravamen.
2. Además, la fracción VIII del artículo 2,192 del Código Civil Federal (CCF), expresamente prohíbe la compensación entre particulares cuando se trate de adeudos fiscales, es decir, existe prohibición expresa para que la compensación entre particulares (civil), pueda extinguir la obligación del pago del IVA, con independencia de si se pagó o no por alguno de ellos.
3. Considera que la interpretación anterior se corrobora al atender a la compensación fiscal contenida en el artículo 23 del CFF, la cual se configura únicamente cuando la autoridad fiscal y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos.
4. En conclusión, la compensación civil no es un medio de pago del IVA ni puede dar lugar a una solicitud de saldo a favor o acreditamiento del impuesto. Con lo anterior, se prohíbe a los contribuyentes a acreditar y solicitar en devolución el saldo a favor del IVA, que hubiera sido considerado efectivamente pagado mediante compensación.



Gastos e inversiones en periodo preoperativo



Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

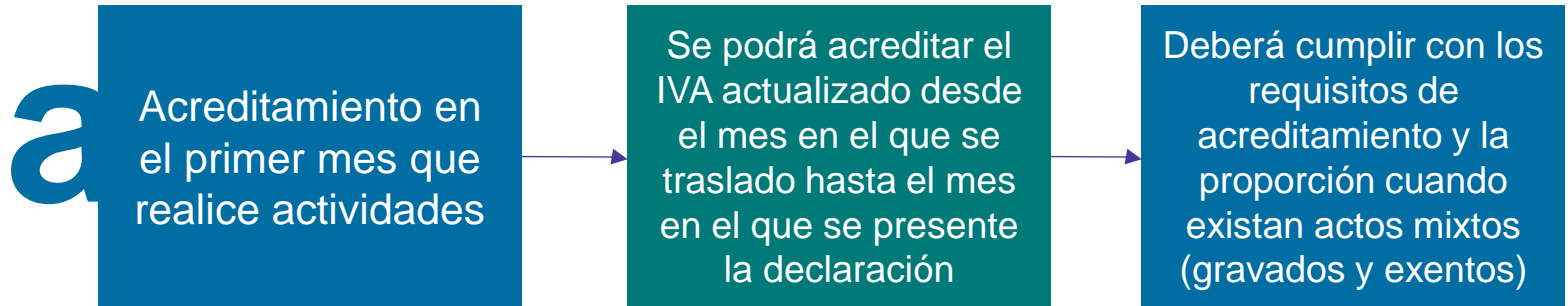
Para efectos de la LIVA, se entiende como periodo preoperativo aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma **previa al inicio de las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.**

Tratándose de industrias extractivas comprende la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos **susceptibles de explotarse.**

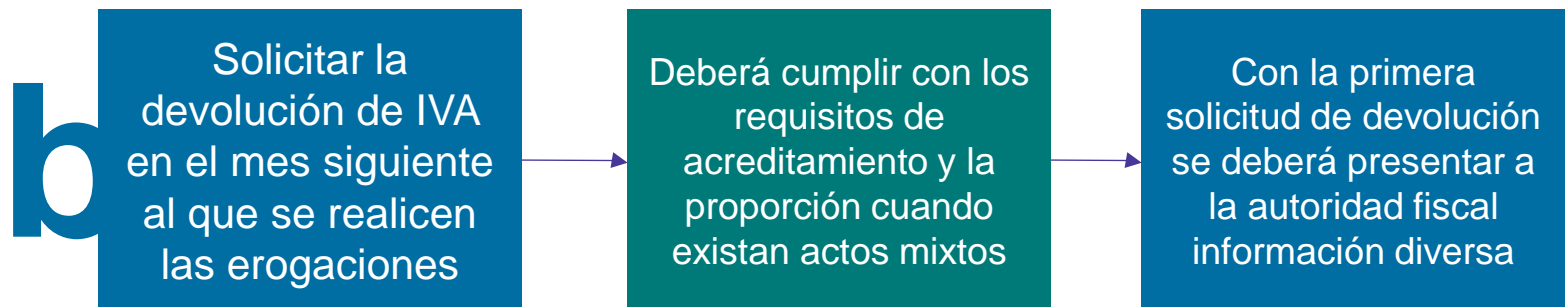
Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

El periodo preoperativo tendrá una **duración máxima de un año**, contado a partir de que se presente la primera solicitud de devolución del impuesto al valor agregado, salvo que el interesado acredite ante la autoridad fiscal que su periodo preoperativo tendrá una duración mayor conforme al prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades gravadas por esta Ley.

Acreditamiento o devolución de IVA en periodo preoperativo



IVA trasladado al contribuyente
Art. 5o fracción VI



b) Devolución de IVA

En caso de solicitar devolución, deberá presentar a la autoridad fiscal lo siguiente:

1. La **estimación y descripción de los gastos e inversiones efectuados en el periodo preoperativo**, así como de las actividades que desarrollará el contribuyente. Se presentarán, entre otros documentos, los títulos de propiedad, contratos, convenios, autorizaciones, licencias, permisos, avisos, registros, planos y licitaciones que sean necesarios para acreditación de las actividades.
2. La **estimación de la proporción que representará el valor de las actividades gravadas** al 0 % o 16 % respecto del total de actividades a realizar.
3. Los **mecanismos de financiamiento** para realizar los gastos e inversiones
4. La **fecha estimada para realizar las actividades objeto de la LIVA**, así como en su caso, el prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades gravadas.

Regla 2.3.14. RMF – Devolución del IVA en periodo preoperativo

Para quienes realicen gastos e inversiones en periodo preoperativo y opten por solicitar devolución, deberán:

- **Presentar su solicitud a través del Formato Electrónico de Devoluciones (FED)** en el tipo de trámite “IVA periodo preoperativo”, acompañando la información de la ficha de trámite 247/CFF “Solicitud de devolución del IVA en periodo preoperativo”.
- La solicitud **se deberá presentar en el mes siguiente** a aquel en que se realicen los gastos e inversiones. La primera solicitud se podrá presentar con posterioridad siempre y cuando el contribuyente no hubiere iniciado actividades. En el mes en que se presente la primera solicitud, se deberán presentar también las demás solicitudes que correspondan a los meses anteriores.

Regla 2.3.14. RMF – Devolución del IVA en periodo preoperativo

- Cuando la devolución derive exclusivamente de inversiones de activo fijo, el contribuyente podrá obtener la devolución en un **plazo máximo de 20 días**, excepto la primera solicitud que se resolverá en un máximo de 40 días.

Para lo anterior se deberá cumplir con los requisitos aplicables, establecidos en la regla 4.1.6. “Devolución de saldos a favor de IVA generados por proyectos de inversión de activo fijo”.

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

- En caso de ejercer cualquiera de los incisos a) y b) mencionados anteriormente, deberá calcular en el doceavo mes, la proporción por las que se pagó el impuesto o la tasa 0% y comparar dicha proporción aplicada para acreditar el impuesto que le fue trasladado o el pagado.
- Se deberá informar al SAT en el mes que inicien sus actividades, de conformidad con R.M.F. que para tal efecto emita el SAT.

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

Proporción del acreditamiento.

- En caso de ejercer cualquiera de los incisos a) y b) mencionados anteriormente, deberá calcular en el doceavo mes, la proporción por las que se pago el impuesto o la tasa 0% y comparar dicha proporción aplicada para acreditar el impuesto que le fue trasladado o el pagado.
- Se deberá informar al SAT en el mes que inicien sus actividades, de conformidad con R.M.F. que para tal efecto emita el SAT.

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

Ajuste de la proporción de Acreditamiento

Cuando se modifique en mas de 3% la proporción del acreditamiento, se ajustara de la siguiente manera:

1. Disminución de la proporción:

- Cuando disminuya la proporción de las actividades gravadas respecto al total de las actividades, se deberá integrar el acreditamiento efectuado en exceso.
- Se deberá actualizar desde el mes en el que se realizo el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el mes en el que se haga el reintegro.
- Monto del impuesto efectivamente acreditado en el mes (-) la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de 12 meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado o pagado en la importación en los gastos e inversiones en citado mes, dará como resultado el monto en exceso.

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

2. Aumento de la proporción:

- Cuando aumente la proporción de las actividades gravadas respecto al total de las actividades, se podrá incrementar el acreditamiento realizado.
- Se deberá actualizar desde el mes en el que se realizó el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el doceavo mes, contado a partir del mes en el que se iniciaron las actividades.
- La cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de 12 meses al monto del impuesto que le haya sido trasladado o pagado en la importación en los gastos e inversiones en el mes (-) el monto efectivamente acreditado en dicho mes, dará como resultado el monto del acreditamiento a incrementar.

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

Aviso de inicio de actividades para identificar el periodo de ajuste del IVA acreditable, en términos de la regla 4.1.10., ficha de trámite 9/IVA “Informe de inicio de actividades”.

Este aviso deberá presentarse a través de “**Mi Portal**”

ESTIMADO CONTRIBUYENTE:

Se informa que su Servicio o Solicitud se recibió con éxito el día 28 de Enero de 2021 a las 20:54 hrs. con el número de Folio: AV202164859249, con la siguiente solicitud:

ASUNTO:

Informe de Inicio de Actividades

DESCRIPCIÓN:

Presentación del Informe de inicio de actividades, en términos de la ficha de trámite 9/IVA.

Con su número de folio puede consultar la respuesta o estado de su planteamiento a través del Portal de Internet del SAT en la siguiente dirección: <http://www.sat.gob.mx>, a partir del día 26 de Febrero de 2021.

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

¿Qué pasa si no presento el aviso de inicio de operaciones?

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

“VALOR AGREGADO. LA OMISIÓN EN LA PRESENTACIÓN DEL AVISO DE INICIO DE ACTIVIDADES A QUE SE REFIERE LA RMF, NO DEBE GENERAR NINGUNA CONSECUENCIA CUANDO EL CONTRIBUYENTE OPTÓ POR PRESENTAR LA DECLARACIÓN MENSUAL DEL IMPUESTO DE LA CUAL SE ADVIERTA EL INICIO DE ACTIVIDADES GRAVADAS Y EL ACREDITAMIENTO DEL IVA CORRESPONDIENTE.”

27/2019/CTN/CS-SASEN (Aprobado 10ma. Sesión Ordinaria 22/11/2019)

...a fin de identificar el mes en el que se deberá efectuar el referido ajuste, los contribuyentes deben informar a la autoridad el mes en el que inicien sus actividades a través del “Informe de inicio de actividades” contenido en la ficha de trámite 9/IVA del Anexo 1-A de la RMF para 2019. En ese sentido, esta Procuraduría opina que en el supuesto de que el contribuyente haya omitido presentar el aviso de inicio de actividades, ello **no le debe deparar ninguna consecuencia o sanción**, cuando en la declaración mensual del IVA haya reflejado el impuesto que trasladó por su actividad gravada y hubiera acreditado el IVA que acumuló en el periodo preoperativo, ya que de esta forma la autoridad contará con los elementos suficientes para determinar en qué fecha inició actividades el contribuyente, sin necesidad de la presentación de un aviso o informe, así como la fecha en que el contribuyente deberá calcular la proporción del valor de los actos o actividades por las que causó el IVA para compararla con la proporción aplicada en el periodo preoperativo.

Art. 5o fracción VI – Periodo preoperativo

En caso de que se hayan obtenido las devoluciones y haya transcurrido el periodo preoperativo, y no se hayan iniciado las actividades, **se deberá reintegrar el monto de las devoluciones con actualización y recargos.**

No aplica a las industrias extractivas cuando por causas ajenas a la empresa la extracción de los recursos asociados a los yacimientos no sea factible o cuando por circunstancias económicas no imputables a la empresa resulte incosteable la extracción de los recursos.

Devolución del IVA en periodo preoperativo – aspectos a considerar en la práctica

Cabe señalar que hoy en día la autoridad ya no devuelve de manera sencilla los saldos a favor de IVA, si no que en la mayoría de los casos pretende ejercer sus facultades de comprobación, es decir, inician una visita domiciliaria.

En dicha visita domiciliaria, la autoridad fiscal solicitará entre mucha otra información, la **materialidad** de proveedores y subcontratistas, en los casos que aplique.

Devolución del IVA en periodo preoperativo – aspectos a considerar en la práctica

¿Qué entiendes por materialidad de proveedores para efectos de una devolución de IVA?

Devolución del IVA en periodo preoperativo – aspectos a considerar en la práctica

Entendemos por **materialidad** aquel atributo que reúnen las operaciones que efectuó determinado individuo o persona moral, ya sea con sus clientes o sus proveedores, y que cuentan con suficiente evidencia material y sensible para demostrar su efectiva realización.

No basta con exhibir los registros contables, contratos, comprobantes fiscales digitales por internet y sus respectivos pagos, sino que la documentación y evidencia necesarias para acreditar que las operaciones realmente existieron.

Devolución del IVA en periodo preoperativo – aspectos a considerar en la práctica

Por ejemplo, los servicios forman parte de las operaciones más complejas de comprobar debido a su naturaleza intangible, en estos casos la materialidad podría demostrarse por medio de:

- Entregable del servicio,
- Fotografías,
- Información del personal que presto el servicio,
- Bitácoras de entradas y salidas,
- Comunicados, correos electrónicos,
- Minutas de reuniones,
- Cotizaciones,
- Órdenes de compra,
- Reportes, etcétera.

Devolución del IVA en periodo preoperativo – aspectos a considerar en la práctica

Es común que la autoridad en determinado momento nos solicite información de terceros, este es un tema de controversia ya que existen diversas jurisprudencias y tesis que abordan este tema como por ejemplo:

“JURISPRUDENCIA IDENTIFICADA CON EL NÚMERO PC. VIII. J/1 A (10A.), PUBLICADA EN EL SEMANARIO JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN”, que de su contenido esgrime:

“...impuestos. el derecho del contribuyente a su devolución o deducción cuando la solicite con base en comprobantes fiscales expedidos por terceros **no puede hacerse depender del cumplimiento de éstos a sus obligaciones fiscales.**”

La devolución puede solicitarse las veces que sean necesarias a excepción de si es rechazada en visita domiciliaria, una vez pasado esto el saldo a favor ya no es posible volver a solicitarlo ni acreditarlo o compensarlo. La única forma de intentar recuperarlo es por la vía legal.



Tesis relacionadas con devoluciones de IVA



“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, PARA EFECTOS DE SU ACREDITAMIENTO, NO RESULTA NECESARIO QUE SE COMPRUEBE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS EMPLEADOS PARA EL PAGO DE LA CONTRAPRESTACIÓN QUE MOTIVÓ EL ENTERO Y LIQUIDACIÓN DE DICHA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.”

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1299/15-03-01- 6/1390/16-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Ana Patricia López López. (Tesis aprobada en sesión de 6 de diciembre de 2016).

De conformidad con el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para efectuar el acreditamiento del aludido impuesto, deberán reunirse los siguientes requisitos: 1) que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes estrictamente indispensables para la realización de actividades, por las que se deba pagar el impuesto previsto por la Ley de la materia o se les aplique la tasa 0%; 2) que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 3) que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate; y 4) que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1o.-A de la Ley de este impuesto, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, con excepción de lo previsto en la fracción IV de dicho artículo. Sin que del precepto legal en cuestión se desprenda como requisito el acreditamiento de la realización de todas y cada una de las operaciones efectuadas para la obtención de los recursos destinados al pago de la contraprestación; **por tanto, para efectos del acreditamiento del impuesto al valor agregado, el contribuyente no tiene la obligación de comprobar el origen de los recursos empleados para el pago de la contraprestación que dio origen a la carga tributaria, así como la realización de las operaciones para su obtención.** Lo anterior, con independencia de que la autoridad hacendaria pueda ejercer sus facultades de comprobación en contra del contribuyente, con el objeto de verificar la procedencia de dichos recursos y el cumplimiento de obligaciones fiscales en relación a los mismos.

“SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SU PROCEDENCIA NO ESTÁ CONDICIONADA A QUE EL TERCERO RETENEDOR HAYA ENTERADO AL FISCO EL MONTO CORRESPONDIENTE.”

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 41/2017. Administrador Desconcentrado Jurídico de Sonora "2", residente en Ciudad Obregón, Sonora, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 22 de febrero de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Alba Lorenia Galaviz Ramírez. Secretaria: Lydia María Inzunza Castro.

Conforme al artículo 22, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales, de acuerdo con las disposiciones aplicables, devolverán las cantidades pagadas por los contribuyentes por concepto de contribuciones retenidas a quien se hubiere realizado la retención del impuesto de que se trate; además, en términos del párrafo séptimo del mismo numeral, la autoridad tiene la facultad de devolver una cantidad menor a la solicitada, derivado de la revisión a la documentación aportada. Sin embargo, entre las condicionantes para la procedencia de la devolución no se señala que, respecto de la cantidad solicitada por concepto de saldo a favor del impuesto correspondiente, deba demostrarse que el retenedor la enteró al fisco federal, pues sólo se establece que, en el caso de contribuciones retenidas, la devolución se hará a los contribuyentes que los hubiesen enterado, mientras que tratándose de impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido corresponderá a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, cuando no lo hayan acreditado, por lo cual, quien trasladó el impuesto (en forma expresa y por separado o incluido en el precio), no tendrá derecho a pedir su devolución. En consecuencia, **cuando el contribuyente solicite la devolución del impuesto al valor agregado, el fisco federal no podrá negarla a causa de que el tercero retenedor no hubiere enterado el monto correspondiente, ya que el derecho del solicitante a esa devolución no depende del cumplimiento de obligaciones que no le son imputables** pues, de considerarlo así, se establecería una carga al contribuyente directo no prevista en la ley.

“SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SU PROCEDENCIA NO ESTÁ CONDICIONADA A QUE EL TERCERO RETENEDOR HAYA ENTERADO AL FISCO EL MONTO CORRESPONDIENTE.”

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 41/2017. Administrador Desconcentrado Jurídico de Sonora "2", residente en Ciudad Obregón, Sonora, en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 22 de febrero de 2018. Unanimidad de votos. Ponente: Alba Lorenia Galaviz Ramírez. Secretaria: Lydia María Inzunza Castro.

Conforme al artículo 22, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales, de acuerdo con las disposiciones aplicables, devolverán las cantidades pagadas por los contribuyentes por concepto de contribuciones retenidas a quien se hubiere realizado la retención del impuesto de que se trate; además, en términos del párrafo séptimo del mismo numeral, la autoridad tiene la facultad de devolver una cantidad menor a la solicitada, derivado de la revisión a la documentación aportada. Sin embargo, entre las condicionantes para la procedencia de la devolución no se señala que, respecto de la cantidad solicitada por concepto de saldo a favor del impuesto correspondiente, deba demostrarse que el retenedor la enteró al fisco federal, pues sólo se establece que, en el caso de contribuciones retenidas, la devolución se hará a los contribuyentes que los hubiesen enterado, mientras que tratándose de impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido corresponderá a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, cuando no lo hayan acreditado, por lo cual, quien trasladó el impuesto (en forma expresa y por separado o incluido en el precio), no tendrá derecho a pedir su devolución. En consecuencia, **cuando el contribuyente solicite la devolución del impuesto al valor agregado, el fisco federal no podrá negarla a causa de que el tercero retenedor no hubiere enterado el monto correspondiente, ya que el derecho del solicitante a esa devolución no depende del cumplimiento de obligaciones que no le son imputables** pues, de considerarlo así, se establecería una carga al contribuyente directo no prevista en la ley.



Devoluciones de saldos a favor de IVA



Generación del saldo a favor de IVA

I. De forma esporádica

- Empresas que realizan actos gravados al 16%
- Por una baja en la actividad o en la cobranza
- Por inversiones o gastos extraordinarios
- Analizar la conveniencia de una solicitud, o reservar el saldo para un futuro acreditamiento

II. De forma recurrente

- Empresas que realizan actos gravados al 0%, exportación o agropecuarios.
- Imposibilidad de darle otros usos (compensación)
- Iniciar proceso de devolución

Devolución de saldo a favor de IVA

Conforme al **artículo 6°** de la LIVA, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.

Cuando se solicite la devolución **deberá ser sobre el total del saldo a favor**.

Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

Se elimina la compensación universal y subsiste la posibilidad de compensar saldos provenientes de 2018 y anteriores, siempre y cuando sean impuestos propios regla 2.3.11. RMF 2018

Criterio normativo – devolución de IVA

23/IVA/N Saldos a favor del IVA. El remanente de un saldo a favor, si este último previamente se acreditó contra un pago posterior a la declaración en la que se determinó, debe seguirse acreditando hasta agotarlo

El artículo 6o., primer párrafo de la Ley del IVA, establece que cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.

En ese sentido, **no es factible la acumulación de remanentes de saldos a favor pendientes de acreditar**, toda vez que el esquema es de pagos mensuales y definitivos conforme lo previsto en el artículo 5o.-D de la Ley del IVA, por lo que se considera que en los casos en que los contribuyentes después de haber determinado un saldo a favor, acrediten el mismo en una declaración posterior, resultándoles un remanente, **deberán seguir acreditándolo hasta agotarlo, sin que en dicho caso sea procedente su devolución.**

Devolución por la autoridad

Conforme al **artículo 22°** del CFF, las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

En el caso de **contribuciones que se hubieran retenido**, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate.

Tratándose de los **impuestos indirectos**, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado.

Tratándose de los **impuestos indirectos pagados en la importación**, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

Devolución por la autoridad

Cuando en una solicitud de devolución existan **errores en los datos** contenidos en la misma, la autoridad requerirá al contribuyente para que mediante escrito y en un plazo de 10 días aclare dichos datos. Si los datos erróneos solo se consignaron en la solicitud o los anexos, no será necesario presentar una nueva solicitud.

Cuando en la solicitud únicamente existan **errores aritméticos**, las autoridades fiscales devolverán las cantidades que correspondan, sin que sea necesario presentar una declaración complementaria.

Devolución por la autoridad

Las autoridades **podrán devolver cantidades menores a las solicitadas**, con motivo de la revisión efectuada a la documentación.

Las cantidades se deberán **pagar actualizadas**.

Cuando la devolución se efectúe fuera del plazo, las autoridades **pagarán intereses** al contribuyente.

Cuando las autoridades procedan a la devolución y resultara que no fuera procedente, se causaran **recargos sobre las cantidades actualizadas devueltas indebidamente**, y los intereses que en su caso hayan pagado las autoridades.

Devolución por la autoridad

La obligación de devolver prescribe en los mismo términos y condiciones que el crédito fiscal (**5 años**). La solicitud de devolución, se considera gestión de cobro que interrumpe la prescripción.

Los **requerimientos de información** se harán a través del buzón tributario, y deberán atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación.

Devolución por la autoridad

Plazo normal, **40 días**:

- La autoridad tiene **20 días** para requerirle información al contribuyente a partir de que éste presenta su solicitud de devolución.
- El contribuyente tiene **20 días** para contestar ese requerimiento.

Las autoridades fiscales sólo podrán **efectuar un nuevo requerimiento**, dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento. Siempre que se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender el primer requerimiento.

El contribuyente tiene diez días para **contestar** ese segundo requerimiento.

Devolución por la autoridad

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus **facultades de comprobación**, cuando soliciten los datos, informes, y documentos, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

Cuando con motivo de la solicitud de devolución la autoridad fiscal **inicie facultades de comprobación** con el objeto de comprobar la procedencia de la misma, los plazos se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución.

La autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los **10 días siguientes** a aquél en el que se notifique la resolución respectiva

Devolución por la autoridad

Conforme al **artículo 22-B** del CFF, las autoridades fiscales efectuarán la devolución **mediante depósito en la cuenta del contribuyente** que la solicita, para lo cual, éste deberá proporcionar en la solicitud de devolución o en la declaración correspondiente el número de su cuenta.

Para estos efectos, los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras serán considerados como comprobante del pago de la devolución respectiva

Devolución por la autoridad

Conforme al **artículo 22-C** del CFF, Los contribuyentes que tengan cantidades a su favor, deberán presentar su solicitud de devolución en formato electrónico con firma electrónica avanzada.

Proceso de verificación de solicitud de saldos a favor

De conformidad con el **artículo 22-D** del CFF, las facultades de comprobación, para verificar la procedencia de la devolución se realizarán mediante el ejercicio de las facultades establecidas en las fracciones II o III del artículo 42 del CFF:

- Revisión de escritorio.
- Visita domiciliaria.

Proceso de verificación de solicitud de saldos a favor

Las facultades de comprobación procederán conforme a lo siguiente:

- I. El ejercicio de las facultades de comprobación deberá concluir en un **plazo máximo de 90 días** contados a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades.

En el caso en el que la autoridad, para verificar la procedencia de la devolución, deba requerir información a terceros relacionados con el contribuyente, el plazo para concluir el ejercicio de facultades de comprobación será de **ciento ochenta días** contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades.

Proceso de verificación de solicitud de saldos a favor

- II. Las facultades se ejercerán **únicamente para verificar la procedencia del saldo a favor**, sin que la autoridad pueda determinar un crédito fiscal con base en el ejercicio de la facultad.
- III. Si se solicita información a terceros, se deberá hacer **del conocimiento** del contribuyente.
- IV. Si hay varias solicitudes, se podrá emitir **una sola resolución**.

Proceso de verificación de solicitud de saldos a favor

- V. Si las autoridades no concluyen las facultades en los plazos establecidos, **quedarán sin efectos las actuaciones** que se hayan practicado, y deberán pronunciarse sobre la solicitud con la documentación que cuenten.

- VI. Al término del plazo tienen 20 días para notificar la resolución. En caso de ser favorable, tienen **10 días para efectuar la devolución**.

Días hábiles que puede extenderse una solicitud de devolución

Supuesto	Días
Sin requerimientos	40
Con un requerimiento	60
Con dos requerimientos	70
Con facultades de comprobación	90+10+10
Con facultades de comprobación solicitando información de terceros	180+10+10
Con dos requerimientos y facultades de comprobación solicitando información de terceros	250+10+10



IVA en operaciones de comercio exterior

Artículo 59 Fracción IX CFF

Para la comprobación de los ingresos, las autoridades fiscales están presumiendo que una exportación aun cuando exista un pedimento, la operación no se perfecciona si no se acredita con los siguiente:

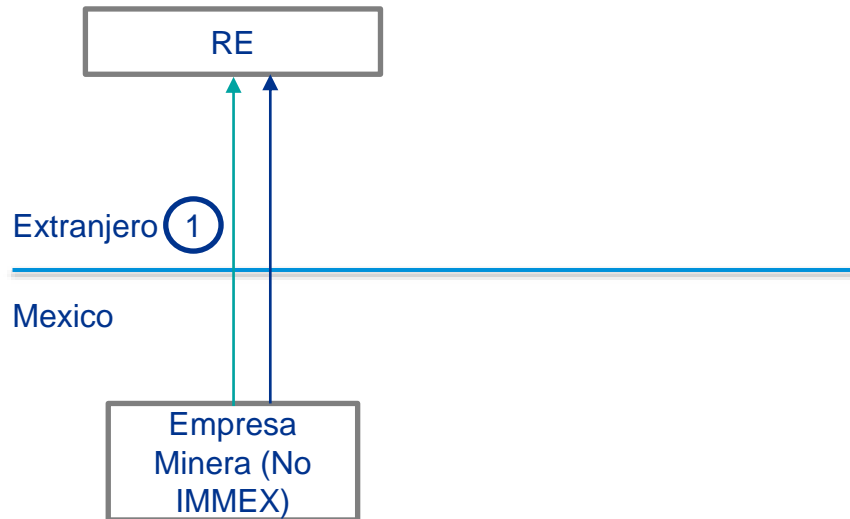


La existencia material de la operación de adquisición del bien de que se trate o, en su caso, de la materia prima y de la capacidad instalada para fabricar o transformar el bien que el contribuyente declare haber exportado.

Los medios de los que el contribuyente se valió para almacenar el bien que declare haber exportado o la justificación de las causas por las que tal almacenaje no fue necesario.

Los medios de los que el contribuyente se valió para transportar el bien a territorio extranjero. En caso de que el contribuyente no lo haya transportado, deberá demostrar las condiciones de la entrega material del mismo y la identidad de la persona a quien se lo haya entregado.

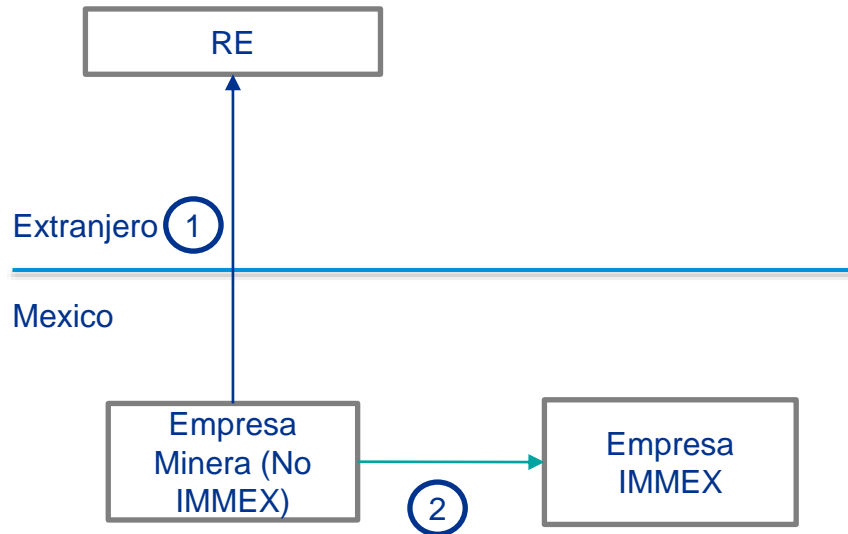
Supuesto de enajenación



Modelo de operación 2

1. Empresa minera establecida en México que no cuenta con programa IMMEX, produce bienes que posteriormente enajena y entrega a un Residente en el extranjero.

Supuesto de enajenación 1



- Entrega en territorio nacional
- Enajenación

Modelo de operación 1

1. Empresa minera establecida en México que no cuenta con programa IMMEX, produce bienes que posteriormente enajena a un Residente en el extranjero.
2. Posteriormente dichos bienes son entregados a una empresa IMMEX ubicada en territorio nacional.
3. Para la entrega de los materiales en territorio nacional, la empresa con IMMEX deberá realizar un pedimento de importación virtual de conformidad con el procedimiento establecido en la regla 4.3.21 de las Reglas Generales de Comercio Exterior.

Requerimientos por parte de la Autoridad

01

Requerimiento

*“Copia fotostática legible o archivo electrónico en formato .PDF en dispositivo de almacenamiento digital (Memoria USB) de la información y documentación que demuestre la **Materialidad** de las operaciones de salida del país, amparadas en pedimentos clave **RT**, con las cuales la contribuyente pretenda acreditar el **Destino Legal** de la mercancía relacionada con las operaciones de comercio exterior amparadas en los pedimentos de importación temporal, en términos del artículo 59, fracción IX del Código Fiscal de la Federación.”*

Práctica común en la Industria

Exportación

Es común que las empresas exporten el mineral sin refinar considerando un valor provisional y posterior a ello una vez refinado carguen la diferencia.

Casos en que se enajena desde que se exporta y casos que se enajena una vez el mineral se encuentra en el extranjero.

Temas:

- El valor de pedimento no coincide con el valor total de la enajenación.
 - Normalmente se hacen las rectificaciones
- La autoridad puede cuestionar devolución de IVA porque los actos gravados no coinciden.
- Para el caso que la enajenación se realiza en el extranjero, ingresos no objeto.





Gracias



KPMG MÉXICO



KPMG MÉXICO



@KPMGMEXICO



KPMGMX

© 2021 KPMG Cárdenas Dosal, S.C., sociedad civil mexicana y firma miembro de la organización mundial de KPMG de firmas miembros independientes afiliadas a KPMG International Limited, una compañía privada inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.