



10 AÑOS
SKATT

Beyond tax advisory

Webinar

Impuesto al Valor Agregado: Actos no objeto

Los impactos que se generan en el factor de acreditamiento y análisis de casos prácticos

Disclaimer

Los temas expuestos y contenido no tienen como finalidad constituir una asesoría fiscal específica de parte de SKATT Asesores Fiscales, S.C., de sus socios, asociados o alguno de sus empleados. Tampoco comprenden el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de un servicio que pueda constituir un “esquema reportable” en términos de los dispuesto por el artículo 197 y demás correlativos del Código Fiscal de la Federación en vigor.

Su uso es solamente con fines informativos y por lo tanto será responsabilidad del lector su adecuada interpretación y uso.

Ponentes



Julia Castillo
Socia de Legal y
Controversia Fiscal



Felipe Mendoza
Socio de Consultoría y
Cumplimiento Fiscal



César Gámez
Socio de Consultoría y
Cumplimiento Fiscal

Actos o Actividades No Objeto de IVA

- Se adiciona en LIVA el artículo 4-A para definir actos o actividades no objeto:

Distintos al
artículo 1 LIVA en
territorio nacional

Actos no
realizados en
territorio nacional

Para su obtención
hay erogaciones
con IVA

- Reformas a los artículos sobre (i) determinación del factor de acreditamiento y (ii) reglas en IVA acreditable – se incorporan actos o actividades no objeto

Importancia del tema

- Postura de la autoridad fiscal en ejercicios anteriores a 2022
- Modificación en criterios de tribunales
- Alcance de la definición texto vigente 2022
- Revisión de actividades mixtas

Antecedentes

- **2004:** Jurisprudencia inconstitucionalidad Suprema Corte
 - Sistema de acreditamiento LIVA 2003 – Factor de acreditamiento con base en el año anterior
- **2006:** Jurisprudencia Suprema Corte: actos no objetos viola legalidad
- **2013:** Criterio Normativo SAT (favorable)
- **2015:** Jurisprudencia recuperación de cartera vencida – actos no objeto
- **2018:** Criterio normativo SAT
- **Iniciativa reforma fiscal 2020:** No aprobada
- **Reforma 2022**

Antecedentes

Jurisprudencia 2006: Actos no objeto viola legalidad

- **Jurisprudencia Pleno de la Suprema Corte: inconstitucionalidad por contravenir principio de legalidad tributaria (P./J. 107/2006).**
- **Los actos no objeto son un elemento normativo relevante para el cálculo del impuesto,** y su definición carece de claridad y concreción razonables para su aplicación por un contribuyente promedio.
- Además, dicho vocablo se hace referencia prácticamente a **cualquier hecho material que pudiera realizar el contribuyente.**
- El legislador tampoco previó qué valor de las "actividades no objeto" debía tomarse en cuenta para la mecánica del acreditamiento – deja **abierto que la autoridad administrativa configure los supuestos** a través de sus facultades de comprobación fiscal.

Antecedentes

2013: Criterio Normativo SAT No debían incluirse actos no objeto

- 23/IVA/N
- Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades gravadas a la tasa general, a la del 0%, o exentas, **el acreditamiento procederá únicamente en la proporción que el valor de las actividades gravadas represente** en el valor total de las actividades que el contribuyente realice en el mes de que se trate.
- Para calcular la proporción **no se debe incluir el valor de las actividades distintas de aquéllas a que se refiere el artículo 1 de la LIVA (no- objeto).**

Antecedentes

Jurisprudencia 2015: adquisición y recuperación de cartera vencida – actos no objeto

- **Jurisprudencia Segunda Sala de la Suprema Corte: 2a./J. 170/2015 (10a.)**
- La actividad desempeñada por una **empresa ajena al sistema financiero**, que adquiere por un contrato de cesión de derechos la cartera vencida, **no es objeto del impuesto al valor agregado.**
- No debe acreditar monto alguno del impuesto que le fue trasladado en la percepción de insumos, con relación a dicha actividad.
- Debe **tomar en cuenta el monto de los ingresos que obtuvo con motivo de esa gestión de cobro**, como referencia para el cálculo del factor de prorratio que se aplicará para determinar el monto del IVA acreditable.

Antecedentes

Jurisprudencia 2015: adquisición y recuperación de cartera vencida – actos no objeto

- Esta Segunda Sala considera que **este resultado es inadmisibles**, porque trastoca en su esencia, el funcionamiento del IVA.
- El acreditamiento contra la cantidad que el contribuyente entera por concepto de IVA, se justifica única y exclusivamente, en la medida en que se aplique para que dicho contribuyente, al final, entere al fisco únicamente el impuesto correspondiente al valor que él mismo agregó al producto o servicio, dentro de una cadena productiva, de comercialización o distribución.

Antecedentes

Jurisprudencia 2015: adquisición y recuperación de cartera vencida – actos no objeto

- **El mecanismo basado en el factor de prorrateo**, tal como se encuentra establecido en el inciso c) de la fracción V del artículo 5° de la LIVA, **no es adecuado para resolver el problema**, pues su aplicación, que funciona bien para el caso de que una persona se dedique a actividades gravadas y a actividades exentas; no es de fácil interpretación, para el caso de que las personas se dediquen en parte a actividades gravadas y en parte a actividades “no objeto” del impuesto, se excluyó a estas últimas del texto legal.
- En el 2005 el legislador **no tuvo la intención de que quienes se dediquen a actividades mixtas se beneficien con el acreditamiento del impuesto que les fue trasladado**, aunque dicho acreditamiento no guarde proporción con los valores que generan las actividades gravadas a las que se dedica; ni que ese acreditamiento pudiera ser procedente en la práctica, a pesar de que los insumos de destino indistinto adquiridos, se dediquen en parte, o incluso en su mayor parte, a la realización de actividades que no son objeto del impuesto.

Antecedentes

2018: Criterio normativo SAT

- **45/IVA/N del Anexo 7 del 30 de noviembre de 2018.**
- Acreditamiento del IVA tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por actividades distintas de las establecidas en el artículo 1 de la Ley del IVA.
- Se deroga con la RMF de 2022.
- Por su parte, la fracción V, incisos c) y d), numeral 3 del citado artículo, establece que **cuando se esté obligado al pago del IVA o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente**, el IVA trasladado o pagado en la importación correspondiente a erogaciones que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA, para realizar actividades a las que conforme la Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto, **el acreditamiento procederá únicamente en la proporción** en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

Criterio 45/IVA/N

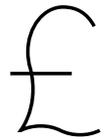
- **En la Ley del IVA no se establece el procedimiento para determinar el IVA acreditable cuando, además de las actividades mencionadas en el párrafo anterior, los contribuyentes obtienen ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA, para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que destinaron indistintamente a las mismas.**
- Conforme a la **tesis de jurisprudencia 2a./J. 170/2015 (10a.)**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en dicho supuesto se deben incluir para el cálculo del factor de prorrateo que se aplicará para determinar el monto del IVA acreditable, los ingresos que se obtengan por la realización de actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA, de manera que la acreditación guarde relación exclusivamente con el valor de las actividades gravadas que se realicen por las que se deba pagar el impuesto o se encuentren gravadas a la tasa del 0%, toda vez que esa es la finalidad del régimen previsto en el inciso c) de la fracción V del artículo 5 de la Ley del IVA.

Criterio 45/IVA/N

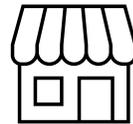
- Conforme a lo anterior, cuando los contribuyentes realicen actos o actividades por los que se deba pagar el IVA o les sea aplicable la tasa del 0%, obtengan ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA y, en su caso, realicen actos o actividades por los que no se deba pagar el impuesto mencionado, para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que emplearon indistintamente en dichas actividades, se determinará el impuesto acreditable correspondiente a dichos gastos e inversiones aplicando la proporción prevista en el artículo 5, fracción V, incisos c) y d), numeral 3, de la Ley del IVA, considerando en el valor total de las actividades, los ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la citada Ley.

Actos o Actividades No Objeto de IVA

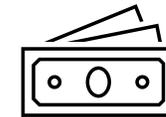
- Algunos ejemplos de lo que puede o no ser actos no objeto:



Venta de producto en el extranjero (sin entrega en territorio nacional)



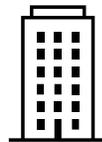
Operación sucursal en el extranjero (EP)



Penas convencionales



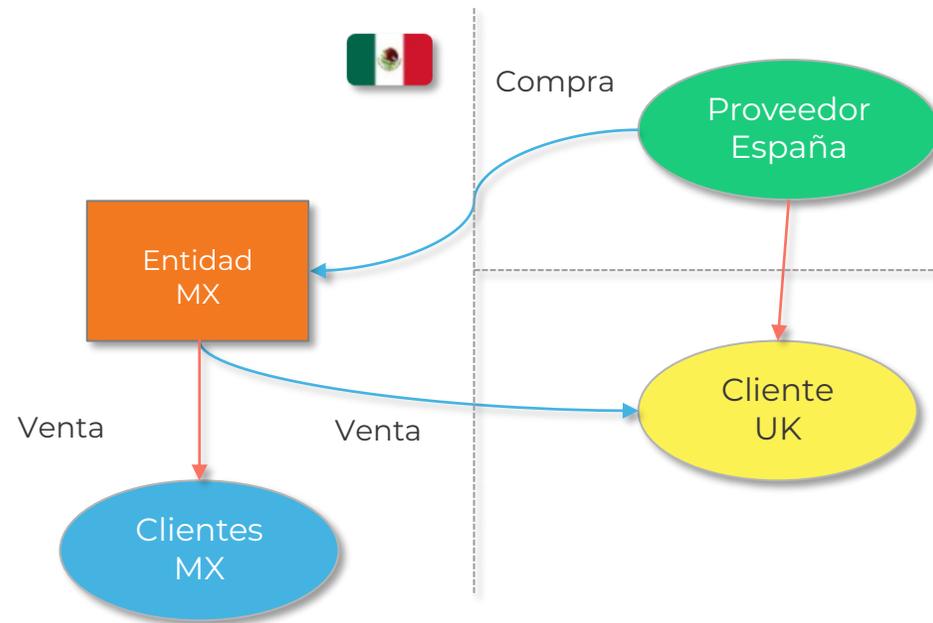
- Indemnizaciones en territorio nacional
- Deducibles aseguradoras
- Indemnización por seguros



Entidades transparentes
o REFIPRES

Otros

Venta de producto en el extranjero (sin entrega en territorio nacional).



Conceptos	Importe	IVA trasladado	Factor de acreditamiento
Actos gravados	10,000	1,600	67%
Actos no objeto	5,000	-	
Total Actos	15,000	1,600	

Determinación de IVA	Escenario 1	Escenario 2	Efecto
IVA trasladado	1,600	1,600	
IVA Acreditable			
Por erogaciones gravadas	500	500	
Por erogaciones no objeto	100	100	
Por erogaciones para ambas actividades	500	500	
Factor de acreditamiento	67%	67%	
IVA acreditable en proporción	-	333	
Total IVA Acreditable	1,100	833	
IVA a cargo	500	767	(267)

Pena convencional

¿Cuándo es acto gravado?



Artículo 12 LIVA. Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios o **penas convencionales** o cualquier otro concepto.

- Si la enajenación es gravada – Pena convencional causa IVA.
- Si la enajenación es exenta – Pena convencional no causa IVA.
- Si la enajenación es exportación - Pena convencional es 0%.

Pena convencional

Acto no objeto. Efecto en acreditamiento



Enajenante

- Enajenante incumple cláusula del contrato
- Paga la pena convencional



Adquirente

- Adquirente cobra la pena convencional
- Pena convencional no objeto de LIVA
- Tampoco encuadra en Art. 12 LIVA, ya que enajenante no cobra la pena convencional

Definición actos no objeto. Artículo 4-A LIVA.

Actos fuera y dentro del territorio nacional pero que además, cumplan con: “*para cuya obtención*” se realicen gastos e inversiones en donde exista un IVA acreditable:

- Gastos de abogados – viáticos para el cobro de la pena (“para cuya obtención”)
- Gastos de renta, luz, etc. ? – Como tal no se incurren para la obtención de la pena convencional, estos gastos ya se tenían
- Sólo gastos e inversiones – no IVA de mercancías ?

En resumen:

Elementos de defensa respecto a actos o actividades realizadas con anterioridad a la reforma:
Jurisprudencia 2006 V.S.
Jurisprudencia 2015

Alcance de la definición de “Actos o Actividades no objeto del impuesto” y sus efectos para fines del acreditamiento.

Discernir si los actos eventuales actualizan la definición de actos no objeto.

Debida identificación de los gastos e inversiones realizados para el desarrollo de actividades gravadas.

Debida identificación de los gastos e inversiones realizados para el desarrollo de actividades exentas y no objeto.

Reflexión final

Revisar ejercicios anteriores a 2022

Revisar actos no objeto

Revisar actividades mixtas

Analizar caso por caso

Medios de defensa

Inconstitucionalidad Suprema Corte: legalidad vs definición

Jurisprudencia: recuperación de cartera vencida – actos no objeto

Extraterritorialidad: actos fuera de territorio nacional

Actos no objeto vs hecho generador y alcance de actos

Materialidad

Naturaleza del IVA acreditable

Definición de valor de actos o actividades

Preguntas y Respuestas

Contacto Socios



Julia Castillo
Socia de Legal y Controversia Fiscal
julia.castillo@skatt.com.mx



Felipe Mendoza
Socio de Consultoría y
Cumplimiento Fiscal
felipe.mendoza@skatt.com.mx



César Gámez
Socio de Consultoría y
Cumplimiento Fiscal
cesar.gamez@skatt.com.mx

Ciudad de México

Downtown Santa Fe
Av. Santa Fe 428 Torre III, Piso 20
Lomas de Santa Fe, 05300,
Cuajimalpa, Ciudad de México
T +52 55 1105 6500

Guadalajara

Corporativo H+C,
Ignacio Herrera y Cairo 2835 Int. 3 C,
Fracc. Terranova, 44689,
Guadalajara, Jalisco
T +52 33 1404 0140

Querétaro

Edificio Orvit Torre I
Av. Monte de Miranda 17 PH2
Distrito Piamonte, 76240,
El Marqués, Querétaro
T +52 44 2456 0259

Mexican Desks Nueva York

Andersen - SKATT
1177 Avenue of the Americas
18th Floor
New York, NY 10036
T +646 213 5100

San Antonio

700 N. St. Mary's St. Suite 1400
San Antonio, TX 78205
T +1 210 901 5207

San Francisco

Andersen - SKATT
333 Bush Street, Suite 1700
San Francisco, CA 94104
T +415 764 2700

Madrid

Andersen - SKATT
Velázquez, 108-110
Madrid, España, 28006
T +34 917 813 300



info@skatt.com.mx



skattglobal



skattglobal



skattasesoresfiscales



skatt-asesores-fiscales



skatt





Ciudad de México | Guadalajara | Querétaro
Mexican Desks: Nueva York | San Antonio | San Francisco | Madrid

skatt.com.mx