



“ACTOS NO OBJETO, LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO 2022”

**C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Presidente Consejo
Directivo**

**C.P.C. y M.I. Celia Edith
Vélez Gómez
Vicepresidente General**

**C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López
Vicepresidente de
Calidad**

**C.P.C. Heliodoro
Alberto
Reynoso Mendoza
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



FNAMCP

ccpudg@ccpudg.org.m

www.ccpudg.org.mx



INTRODUCCIÓN

El 8 de septiembre de 2021 el Ejecutivo Federal presentó al Congreso de la Unión, la iniciativa del paquete económico que incluyó la Ley de Ingresos de la Federación, además de la iniciativa con proyecto de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y entre otros ordenamientos para el ejercicio fiscal 2022.

En la exposición de motivos de dicho paquete, en específico en materia de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se señala que es necesario precisar que no es acreditable en ningún caso el IVA trasladado al contribuyente por gastos realizados para llevar a cabo actividades que no son objeto del impuesto.

Lo anterior, para que cuando el contribuyente, además de actividades gravadas o gravadas y exentas, realice actividades no objeto del impuesto, deberá considerar los ingresos o contraprestaciones que obtenga por estas últimas dentro del valor total de las actividades para calcular el factor de acreditamiento del impuesto, si para realizarlas destina gastos que utiliza indistintamente para las actividades mencionadas, a fin de que el acreditamiento corresponda efectivamente a la proporción que representan las actividades gravadas dentro del total de actividades del contribuyente.

MARCO NORMATIVO

Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación, y Otros Ordenamientos de septiembre 2021.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (en adelante, LIVA).

Diario Oficial de la Federación 12 de noviembre de 2021.

DESARROLLO

En años anteriores ya se había intentado incorporar a la LIVA los actos no objeto para efectos de la determinación del IVA acreditable, el 8 de septiembre de 2019 el Ejecutivo Federal mediante su iniciativa de reforma para el ejercicio 2020, propuso, entre otras medidas, reformar el artículo 5o., fracción V, incisos b) y c) de la Ley del IVA, a fin de precisar que no es acreditable en ningún caso el IVA trasladado al contribuyente por gastos realizados para llevar a cabo actividades que no son objeto del impuesto.

Sin embargo, en el Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se determinó que las referidas propuestas requerían de un estudio más detallado de aspectos vinculados con actos o actividades no objeto del IVA, entre otros.

Para la iniciativa de reformas 2022, el ejecutivo federal parte de un nuevo análisis donde concluye que no existe incertidumbre con relación a que los contribuyentes únicamente pueden acreditar el IVA que les fue trasladado si éste se realizó con motivo de la adquisición de bienes, contratación de servicios independientes o uso o goce temporal de bienes, necesarios para llevar a cabo las actividades gravadas que realice el propio contribuyente, incluyendo las gravadas con tasa 0%.¹

De hecho, la propuesta de reforma para este año se basa en la jurisprudencia 2a./J. 170/2015 (10a.), donde la Suprema Corte de Justicia de la Nación desarrolló el “principio de continuidad en la cadena productiva”:

*Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN)*²

Registro digital: 2010745

Instancia: Segunda Sala

Décima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: 2a./J. 170/2015 (10a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 26, Enero de 2016, Tomo II, página 1624

Tipo: Jurisprudencia

VALOR AGREGADO. EL CESIONARIO DE LA CARTERA VENCIDA DE UNA INSTITUCIÓN DE CRÉDITO, AL QUE LE FUE TRASLADADO IMPUESTO ACREDITABLE EN LA ADQUISICIÓN DE INSUMOS QUE EMPLEÓ DE FORMA INDISTINTA EN EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES MIXTAS, PARA EFECTOS DE CALCULAR EL FACTOR DE PRORRATEO DEBE CONSIDERAR LA PROPORCIÓN DE LAS ACTIVIDADES NO GRAVADAS EN LAS QUE LOS EMPLEÓ.

Toda vez que la actividad desempeñada por una empresa ajena al sistema financiero, que adquiere por un contrato de cesión de derechos la cartera vencida de una institución bancaria, con o sin responsabilidad para esta última, no es objeto del impuesto al valor agregado (IVA), por no encuadrar en ninguno de los supuestos del artículo 1o. de la ley relativa, aquélla no debe acreditar monto alguno del impuesto que le fue trasladado en la percepción de insumos, con relación a dicha actividad. Además, es inadmisibles dejar a la voluntad de las partes contratantes de la cesión de crédito, el régimen de acreditamiento del impuesto relativo al cobro de los créditos de que se trata. Por consiguiente, si la empresa también se dedica a otras actividades por las que deba pagar el impuesto, o se encuentren gravadas a tasa del 0%, y pretende acreditar el IVA que le fue trasladado por la percepción de insumos que destina de manera indistinta, tanto para estas últimas actividades como para la gestión de cobro de la cartera vencida, 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 prorrateo que se aplicará para determinar el monto del IVA acreditable, de manera que la acreditación guarde relación exclusivamente con el valor de las actividades que realice, por las que sí deba

¹ Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación, y Otros Ordenamientos de septiembre 2021, página LXIII.

² <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2010745>

pagar el impuesto, o se encuentren gravadas a tasa del 0%, pues ésa es la finalidad del régimen previsto en el inciso c) de la fracción V del artículo 5o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Contradicción de tesis 276/2014. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Tercero y Cuarto, ambos del Tercer Circuito y Décimo Quinto y Décimo Octavo, ambos del Primer Circuito, todos en Materia Administrativa. 25 de noviembre de 2015.

El citado principio parte del supuesto bajo el cual, para que el impuesto realmente sirva para gravar el consumo, el contribuyente que lo entera únicamente puede acreditar el IVA que le fue trasladado, si el traslado se realizó con motivo de la percepción de insumos (adquisición de bienes, contratación de servicios independientes o uso o goce temporal de bienes), necesarios para llevar a cabo las actividades gravadas que realice el propio contribuyente.

De acuerdo con este principio, reconocido internacionalmente como método de deducción financiera, quien se dedica a actividades no gravadas no debe beneficiarse con el acreditamiento porque, al ser ajeno al proceso productivo de donde se deriva la riqueza gravada, esa persona debe considerarse como consumidor final.³

Bajo estas consideraciones y a efecto de otorgar claridad a las disposiciones y otorgar certeza jurídica, se consideró necesario adicionar un artículo 4o.-A para establecer el concepto de actividades no objeto del impuesto, así como reformar el artículo 5o., fracción V, incisos b), c) y d), primer párrafo, y numerales 2 y 3, a fin de precisar el tratamiento actual en materia de acreditamiento del impuesto, conforme a lo siguiente:

Erogaciones o inversiones utilizadas exclusivamente para realizar actos o actividades no gravadas.

Se reforma el artículo 5o., fracción V, incisos b) y d), primer párrafo y su numeral 2, de la Ley del IVA para aclarar que el IVA trasladado o pagado en la importación, que corresponda a erogaciones por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes o inversiones, que se utilicen exclusivamente para realizar actos o actividades por las que no se deba pagar el IVA, **incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A,** no será acreditable.

Erogaciones o inversiones utilizadas indistintamente para realizar actos o actividades gravadas y no gravadas.

En caso de que el IVA trasladado corresponda a erogaciones que son utilizadas indistintamente en actividades gravadas a las tasas del 16% o del 0% y en actividades no gravadas, de acuerdo con el análisis de la Segunda Sala de la SCJN, la LIVA crea una ficción legal, donde se presume, *iure et de iure*, que los insumos en su totalidad se destinaron para la realización de todas las actividades económicas a las que se dedica el contribuyente.

En consecuencia, se reformó el artículo 5o., fracción V, incisos c) y d), numeral 3, para aclarar que el IVA trasladado o pagado en la importación, que corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de la misma fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar actos o actividades gravadas y actos o actividades por los que no se deba pagar el IVA, **será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades gravadas represente en el valor total de las actividades gravadas y no gravadas, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4o.-A de la citada Ley.**

³ Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación, y Otros Ordenamientos de septiembre 2021, página LXIII.

DEFINICION ACTOS NO OBJETO

A partir del 1º de enero de 2022 entra en vigor la adición del artículo 4º. -A de la LIVA el cual establece:

Artículo 4o.-A	Comentario
<i>Para los efectos de esta Ley, se entiende por actos o actividades no objeto del impuesto, aquéllos que el contribuyente no realiza en territorio nacional conforme a lo establecido en los artículos 10, 16 y 21 de este ordenamiento...</i>	Los artículos 10, 16 y 21 de la LIVA, establecen el elemento de "territorialidad" para efectos de los actos de enajenación de bienes (la enajenación se efectúa en territorio nacional, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante), prestación de servicios (se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país) y uso o goce de bienes (se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se realiza su uso o goce, con independencia del lugar de su entrega material o de la celebración del acto jurídico que le dé origen)
<i>..., así como aquéllos diferentes a los establecidos en el artículo 1o. de esta Ley realizados en territorio nacional, cuando en los casos mencionados el contribuyente obtenga ingresos o contraprestaciones, para cuya obtención realiza gastos e inversiones en los que le fue trasladado el impuesto al valor agregado o el que hubiera pagado con motivo de la importación.</i>	El artículo 1º de LIVA establece el objeto (actos o actividades) gravadas por la ley, cuando son realizados por personas físicas o morales: <ul style="list-style-type: none"> • Enajenen bienes. • Presten servicios independientes. • Otorguen el uso o goce temporal de bienes. • Importen bienes o servicios.
<i>Cuando en esta Ley se aluda al valor de los actos o actividades a que se refiere este artículo, dicho valor corresponderá al monto de los ingresos o contraprestaciones que obtenga el contribuyente por su realización en el mes de que se trate.</i>	El valor del acto no objeto a considerar para el cálculo del factor de acreditamiento será la contraprestación pactada y obtenida por el contribuyente.

EJEMPLO

De lo comentado hasta aquí, podemos concluir:

A) Cuando las erogaciones estén relacionadas exclusivamente con actividades gravadas o a la tasa de 0%, el IVA será acreditable en su totalidad.

B) Cuando se realicen erogaciones que estén destinadas a actividades exentas o no objeto, el IVA trasladado al contribuyente no será acreditable.

C) Cuando se realicen actividades gravadas o tasa 0% y actividades exentas o no objeto, para efectos de determinar el IVA acreditable se calculará una proporción que represente el porcentaje de las actividades gravadas respecto al total de actividades realizadas en el mes. Esta proporción se aplicará al total de IVA trasladado al contribuyente, el resultado será el IVA acreditable proporcional.

Datos julio 2022

Valor total de las actividades gravadas (incluida tasa 0%).	460,000.00
Valor total de las actividades exentas y las no objeto.	240,000.00
Valor total de las actividades.	700,000.00
Total de IVA acreditable del contribuyente.	55,000.00

Cálculo de la proporción

	Concepto	Cantidad
	Valor total de actividades gravadas en el mes, incluidas a las que se les aplica la tasa de 0%.	460,000.00
Entre:	Valor total de actividades realizadas del mismo mes.	700,000.00
Igual:	Proporción.	0.6571

Cálculo del IVA acreditable proporcional

	Concepto	Cantidad
	Total de IVA acreditable del contribuyente.	55,000.00
Por:	Proporción.	0.6571
Igual:	Impuesto acreditable del mes.	36,140.50

CFDI Versión 4.0

Con la entrada en vigor el 1º de enero de 2022 de la nueva versión de CFDI versión 4.0⁴, se habilita un nuevo nodo c_ObjetoImp a efecto de identificar si se trata de un acto o actividad no objeto de la LIVA para manifestarlo a través de la emisión del comprobante digital correspondiente:

c_ObjetoImp	Descripción	Fecha inicio de vigencia	Fecha fin de vigencia
01	No objeto de impuesto.	01/01/2022	
02	Sí objeto de impuesto.	01/01/2022	
03	Sí objeto del impuesto y no obligado al desglose.	01/01/2022	

CONCLUSIÓN

Con la entrada en vigor de esta reforma los contribuyentes deberán ahora establecer un control para identificar si se encuentran en el supuesto de estar realizando actos o actividades no objeto para la LIVA, y sus implicaciones que esto conlleva en el cálculo del IVA acreditable del mes y la consecuente determinación del impuesto a cargo o a favor.

⁴ Existe un periodo de convivencia entre la versión 3.3 y la 4.0, el cual comprende del 1º de enero al 31 de diciembre de 2022. Art. 17º transitorio de la RMF 2022, modificado mediante la versión anticipada de la 5ta resolución de modificaciones a la RMF para 2022.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTE:	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
SECRETARIO:	L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>