

# Devolución de saldo a favor por concepto del IVA: Los comprobantes fiscales con la expresión “NA” son aptos para acreditar la forma de pago



MIRAMONTES  
CONTADORES PÚBLICOS Y CONSULTORES

C.P.C. Héctor Manuel Miramontes Soto, Socio de  
Miramontes Soto y Asociados, S.C.

Socio fundador y director de la firma  
Actividades: Experiencia en asuntos tributarios, medios de defensa fiscal y consultoría corporativa  
Tiene 30 años en la firma

## INTRODUCCIÓN

Recientemente, el 5 de julio de 2016 se publicó en el *Semanario Judicial de la Federación* la tesis identificada con el número XVI.1o.A.104 A (10a.), emitida por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, bajo el rubro: *DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR POR CONCEPTO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EL REQUISITO QUE EXIGE INDICAR LA FORMA DE PAGO EN LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES, PARA EFECTOS DE SU PROCEDENCIA, PUEDE CUMPLIRSE CON LA EXPRESIÓN “NA” O ALGUNA ANÁLOGA (APLICACIÓN DE LA REGLA I.2.7.1.26.,*

*FRACCIÓN II, DE LA PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014)*, mediante la cual, de manera medular se confirma que el requisito relativo a indicar la forma de pago en los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Factura Electrónica (CFDI), para efectos de la procedencia de la devolución de un saldo a favor por concepto del impuesto al valor agregado (IVA), puede cumplirse con la expresión “NA” (No Aplica) o alguna análoga, para estimar satisfecha la obligación contenida en el artículo 29-A, fracción VII, inciso c) del Código Fiscal de la Federación (CFF).



La tesis en comento, es del tenor siguiente:

**DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR POR CONCEPTO DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EL REQUISITO QUE EXIGE INDICAR LA FORMA DE PAGO EN LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES, PARA EFECTOS DE SU PROCEDENCIA, PUEDE CUMPLIRSE CON LA EXPRESIÓN “NA” O ALGUNA ANÁLOGA (APLICACIÓN DE LA REGLA I.2.7.1.26., FRACCIÓN II, DE LA PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014).**

*De conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales pueden emitir anualmente resoluciones que contengan disposiciones de carácter general obligatorias para los gobernados, tendentes a precisar la regulación prevista en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el presidente de la República, con la finalidad de lograr su eficaz aplicación. Así, la regla I.2.7.1.26., fracción II, de la Primera Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de marzo de ese año, al prever que los contribuyentes podrán incorporar en los comprobantes fiscales digitales que expidan la expresión “NA” o cualquier otra análoga, en lugar de indicar la forma en que se realizó el pago, como lo dispone el numeral 29-A, fracción VII, inciso c), del código aludido, detalla el contenido de este último ordenamiento. En consecuencia, el requisito relativo a indicar la forma de pago en los comprobantes fiscales digitales, para efectos de la procedencia de la devolución de saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado, puede cumplirse con la expresión “NA” o alguna análoga.*

*Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito.*

*Revisión administrativa 19/2016 (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo). Administradora Desconcentrada Jurídica de Guanajuato “3”, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público y de la Administradora Local de Auditoría Fiscal de León. 28 de abril de 2016. Unanimidad de votos. Ponente: Enrique Villanueva Chávez. Secretario: Juan Carlos Nava Garnica.*

*Esta tesis se publicó el viernes 15 de julio de 2016 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación.*

*No. de Registro 2012147. Semanario Judicial de la Federación. Décima Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Materia administrativa. Tesis aislada. Tesis XVI.1o.A.104 A (10a.). Publicación: viernes 15 de julio de 2016 10:15 h.*

**FACULTAD PARA EMITIR DISPOSICIONES DE CARÁCTER GENERAL**

Como es de explorado Derecho, las autoridades fiscales tienen la facultad para emitir anualmente resoluciones que contengan disposiciones de carácter general obligatorias para los gobernados, de conformidad con el artículo 33, fracción I, inciso g) del CFF, con la finalidad de precisar la regulación prevista en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el presidente de la República, procurando con ello la eficaz aplicación de la norma legal a la que se refieran, siempre que se respete la garantía de “Reserva de Ley”.

En efecto, tal y como lo establece el numeral en cita, las autoridades fiscales –para el mejor cumplimiento de sus facultades– deberán proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes, y para ello procurarán, entre otras facultades, publicar anualmente las resoluciones que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes.

Esto, en el entendido de que las resoluciones que se emitan conforme a esta disposición, y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

El dispositivo enunciado, en la parte que interesa, señala lo siguiente:

**Artículo 33.** *Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*

**I.** *Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:*

...

**g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes;**

se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año.

**Las resoluciones que se emitan** conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, **no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.**

(Énfasis añadido.)

Como se puede apreciar, de esa disposición se desprende con claridad que efectivamente las autoridades fiscales se encuentran facultadas para emitir anualmente resoluciones que contengan disposiciones de carácter general, como es el caso de la denominada Resolución Miscelánea Fiscal (RM), misma que para el ejercicio fiscal 2014, incluía la regla I.2.7.1.26., la cual disponía, para el caso que nos ocupa, que para los efectos de lo previsto en el artículo 29-A, fracción VII, inciso c) del CFF, los contribuyentes podrían incorporar en los CFDI que expidan, la expresión “NA” o cualquier otra análoga, en los apartados en los cuales debía señalarse: **(i)** régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), y **(ii)** forma en la cual se realizó el pago.

Ahora bien, para una mejor comprensión, véase lo que establece la fracción VII, inciso c), del numeral en cita, el cual es del tenor siguiente:

**Artículo 29-A. Los comprobantes fiscales digitales** a que se refiere el artículo 29 de este Código, **deberán contener los siguientes requisitos:**

...

**VII.** El importe total consignado en número o letra, conforme a lo siguiente:

....

**c) Señalar la forma en que se realizó el pago**, ya sea en efectivo, transferencias electrónicas de fondos, cheques nominativos o tarjetas de débito, de crédito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria.

(Énfasis añadido.)

## EXPEDICIÓN DEL CFDI EN OPERACIONES DE CONTADO O CRÉDITO

En la práctica comercial y de negocios, es común observar que las contraprestaciones pactadas en las operaciones que celebran los particulares, generalmente son pagaderas, ya sea de contado, al momento de la realización de la operación de que se trate o bien, cuando son a crédito, con pago a plazos o diferido.

Por tanto, si al momento de emitir un CFDI el contribuyente ignora la forma en la cual será pagado el monto de la operación por la persona a quien se le expide ese documento, por tratarse de una operación a crédito, es inconcuso<sup>1</sup> que quien lo expide se encuentre en la imposibilidad material de cumplir con el requisito exigido por el artículo 29-A, fracción VII, inciso c) del CFF, en cuanto a anotar en tal comprobante, la forma mediante la cual se realizó el pago.

Es por ello que en el caso que nos ocupa, la regla de mérito tiene la función de complementar la norma que regula, precisando que en estos casos será válido que quien expide el CFDI anote en el apartado relativo a la forma en que se realizó el pago, la expresión NA (No aplica) o cualquier otra análoga.

Esto, a diferencia de lo que ocurre cuando la operación es de contado, pues quien expide el comprobante fiscal sí tiene conocimiento –o puede tenerlo en ese momento– de la forma mediante la cual esa operación ha sido o será pagada.

En efecto, la regla antes invocada, textualmente señala lo siguiente:

**I.2.7.1.26.** Para los efectos del artículo 29-A, fracciones I y VII, inciso c) del CFF, los contribuyentes podrán incorporar en los CFDI que expidan, la expresión **NA o cualquier otra análoga**, en lugar de los siguientes requisitos:

**I.** Régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del ISR.

**II.** Forma en que se realizó el pago.

Los contribuyentes también podrán señalar en los apartados designados para incorporar los requisitos previstos

<sup>1</sup> Que es completamente firme y no admite duda ni contradicción

*en las fracciones anteriores, la información con la que cuenten al momento de expedir los comprobantes respectivos.*

Por tanto, si para fines de una solicitud de devolución de saldos a favor, el contribuyente aporta a la autoridad fiscal los CFDI en los cuales, en el apartado relativo a la forma de pago, aparece la expresión NA o alguna otra análoga, entonces debe estimarse que esos comprobantes son aptos tanto para justificar el cumplimiento de tal requisito, como para acreditar el impuesto acreditable que hubiere sido pagado, en adición –desde luego– al cumplimiento de los demás requisitos fiscales previstos por la ley.

## CONCLUSIÓN

La tesis que se comenta viene a fortalecer la dicción del Derecho en materia fiscal, no sólo por el hecho de que confirma el criterio de que el requisito relativo a indicar la forma de pago en los CFDI, para efectos de la procedencia de la devolución de un saldo a favor por concepto del IVA, puede cumplirse con la expresión “NA” o alguna análoga, sino porque además, de manera implícita, confirma la legalidad de la regla general en cita, por ser ésta congruente con el principio de “Reserva Legal”, al no establecer obligaciones adicionales a las previstas en la ley, sino limitarse sólo a desarrollar o precisar la norma legal que regula. •