

TFJFA: Comprobación del pago para efectos del acreditamiento del IVA



MIRAMONTES
CONTADORES PUBLICOS Y CONSULTORES

C.P.C. Héctor Manuel Miramontes Soto, Socio

Socio fundador y director de la firma
Actividades: Experiencia en asuntos tributarios; medios de defensa fiscal, y consultoría corporativa
Tiene 28 años en la firma

INTRODUCCIÓN

El pasado mes de noviembre de 2013, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA) dio a conocer la tesis identificada como VII-TASR-CA-54, bajo el rubro: *COMPROBACIÓN DEL PAGO PARA EFECTOS DEL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO*, mediante la cual establece el criterio emitido por la Sala Regional del Caribe, acerca de la debida interpretación del artículo 29-C, primer párrafo, fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF), en relación con lo dispuesto a su vez por los artículos 5, primer párrafo, fracción I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), y 31, primer párrafo, fracción III, párrafos primero y quinto de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), en cuanto al uso de los estados de cuenta bancarios como

comprobantes fiscales para efectos de las deducciones autorizadas, y para el acreditamiento de impuestos; del cual se confirma la naturaleza opcional de acudir a dichos documentos, en sustitución de los comprobantes fiscales para los fines indicados, así como el hecho de que si el contribuyente dispone en su realidad fáctica del comprobante fiscal respectivo, en estas circunstancias, el estado de cuenta bancario podrá ser útil para demostrar la realidad del pago, sin que sea válido en consecuencia exigir que éste cuente con determinados requisitos fiscales, como puede ser el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) del beneficiario del mismo, cuando el comprobante fiscal primigenio es utilizado por el contribuyente para fines de las deducciones autorizadas o del acreditamiento de impuestos, y no el estado de cuenta respectivo.



La tesis citada es del rubro y texto que se transcribe a continuación.

COMPROBACIÓN DEL PAGO PARA EFECTOS DEL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. *Conforme a los artículos 5, primer párrafo, fracción I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; 31, primer párrafo, fracción III, párrafos primero y quinto, de la Ley del Impuesto sobre la Renta; 29-C, fracción I, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, para el acreditamiento del impuesto al valor agregado, derivado de operaciones mayores a \$2,000.00, se requiere, entre otras cuestiones, realizar el pago en las formas permitidas, como son los traspasos interbancarios, además de contar con el comprobante fiscal que lo respalde; específicamente tratándose de prestación de servicios, cuando el pago se realice con cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario o los traspasos en comento, se podrá utilizar como medio de comprobación el original del estado de cuenta bancario de quien realiza el pago, siempre que en el cheque se consigne la clave del registro federal de contribuyentes de su beneficiario. No se realiza una debida interpretación del marco legal citado, si se rechaza el acreditamiento por el solo hecho de que en el estado de cuenta no aparece la clave del registro federal de contribuyentes del prestador de servicios, cuando la realidad fáctica es que la persona sí cuenta con el comprobante fiscal correspondiente, el pago se hizo por traspaso interbancario y lo único que se cuestiona es la realidad del pago, aportando el estado de cuenta para constatar en su texto tal cuestión; máxime que el uso de dicho documento, para hacer las veces de medio de comprobación, donde se condiciona que obre en su texto tal clave; acorde a la letra de la ley, es aplicable sólo cuando el pago se efectúe mediante cheque nominativo y únicamente para el efecto de generar la presunción de que en el cheque se asentó la clave; no así cuando el pago se efectúa mediante traspaso interbancario.*

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1039/12-20-01-6. Resuelto por la Sala Regional del Caribe del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 3 de junio de 2013. Sentencia: por mayoría de votos. Tesis: por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: Alberto Romo García. Secretario: Lic. Edgar Alan Paredes García.

Ley del Impuesto al Valor Agregado VII-TASR-CA-54.

CONSIDERACIONES LEGALES Y ANÁLISIS DEL FALLO

A partir del 1 de julio de 2010 fue reformado el sexto párrafo de la fracción III del artículo 31 de la LISR, para precisar que los estados de cuenta bancarios podrán ser utilizados como comprobante fiscal cuando el pago se realice, además de los cheques nominativos, mediante traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjetas de crédito; de débito o de servicio, o monedero electrónico, cumpliendo para ello los requisitos previstos en el artículo 29-C del CFF.

El texto reformado de ese párrafo quedó de la siguiente manera:

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, los originales de los estados de cuenta en los que se consigne el pago mediante cheques; traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.

Por tal razón, debe de inferirse que hasta antes de esta reforma, y de conformidad con el principio de legalidad que debe imperar en la materia fiscal, la interpretación contenida en la tesis que se comenta es acorde con el contenido normativo de la ley vigente en la época de su emisión, particularmente con el uso de los estados de cuenta bancarios como comprobantes fiscales, cuando el pago de que se trate se hubiere realizado mediante traspasos interbancarios, y no mediante cheque nominativo.

No obstante ello, lo cierto es que en la actualidad, los estados de cuenta bancarios pueden ser utilizados de manera opcional por los contribuyentes, en sustitución de los comprobantes fiscales, para efectos de las deducciones autorizadas y para el acreditamiento de impuestos, con independencia a que el pago respectivo hubiere sido realizado mediante cheque nominativo; traspasos de cuenta en instituciones financieras; tarjetas de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico.

En efecto, lo anterior es así, pues el artículo 5, primer párrafo, fracción I, primer párrafo de la LIVA vigente, establece como un requisito para el acreditamiento del impuesto, no sólo que corresponda a bienes, servicios o al uso o goce



temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta ley o a las que se les aplique la tasa del 0%, sino además dispone que para los efectos de esa ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente las cuales sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta (ISR).

En ese sentido, el artículo 31 de la LISR, en sus diversas fracciones, establece los requisitos que deberán de cumplir las deducciones autorizadas por dicha ley, entre los cuales se destaca la fracción III, la cual exige que las erogaciones se encuentren amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales, y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios; previéndose también, el pago mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Esta misma fracción citada, en su párrafo sexto –como ya se dijo– permite la opción de considerar como comprobante fiscal los originales de los estados de cuenta en los que se consigne el pago mediante cheques; traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre y cuando se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del CFF.

Este último, como es bien sabido, establece los requisitos que habrán de cumplir los estados de cuenta en los que se consignen los pagos de referencia, de los cuales se destaca, por su importancia para el tema en comento, los dos siguientes: **(i)** la clave del RFC de quien enajene los bienes, otorgue el uso o goce, o preste el servicio, y **(ii)** el documento expedido que contenga el RFC del enajenante, el prestador del servicio o el otorgante del uso o goce

temporal de los bienes, así como la descripción del bien o servicio de que se trate; el precio o contraprestación; la fecha de emisión y, en forma expresa y por separado, los impuestos que se trasladen, desglosándose por tasa aplicable. En el entendido que si el estado de cuenta contiene estos datos, no será necesario contar con el documento respectivo.

De lo antes comentado se corrobora lo acertado del criterio contenido en la tesis que se analiza, pues referido a la época de su emisión, el requisito de que el estado de cuenta bancario señalara el RFC del beneficiario del pago, era aplicable sólo a los casos de pagos con cheques nominativos.

CONCLUSIONES

La garantía de legalidad consagrada en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) exige que todo acto de autoridad se encuentre debidamente fundado y motivado, con la finalidad de evitar la arbitrariedad en el actuar de las autoridades, toda vez que éstas sólo pueden hacer lo que la ley les permite.

De esa manera, la tesis que se analiza viene a coadyuvar en la interpretación de las normas fiscales, particularmente las que permiten el uso, como comprobantes fiscales, de los estados de cuenta en los cuales se consigne el pago mediante cheques; traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico.

Por tanto, resulta indebidamente fundada y motivada aquella resolución en la cual la autoridad exija que esos estados de cuenta cumplan determinados requisitos, si para justificar la deducción o el acreditamiento de que se trate, el contribuyente hubiere utilizado el comprobante original primigenio de la operación, y no la opción del estado de cuenta respectivo. •

