Que reforma el artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, a cargo del diputado Alejandro Cano Ricaud, del Grupo Parlamentario del PRI

Los suscritos, Alejandro Cano Ricaud, Sergio Tolento Hernández, Jorge Alberto Juraidini Rumilla, Jesús Gerardo Cortez Mendoza, integrantes de la Comisión Especial para la industria manufacturera de exportación de distintos grupos parlamentarios en la LXI Legislatura del honorable Congreso de la Unión, en ejercicio de la facultad que les confieren los artículos 71, fracción II, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 77 y 78 del Reglamento de La Cámara de Diputados, someten a consideración del pleno de la honorable Cámara de Diputados la siguiente iniciativa con proyecto de decreto, que adiciona la fracción X del artículo 9 de La Ley del Impuesto al Valor Agregado, con base en la siguiente

Exposición de Motivos

El ritmo de crecimiento de la economía mexicana, aunque vacilante y lento, se mantiene en la senda de la recuperación; luego de un crecimiento del 5.5% durante el 2010, y una estimación para que el 2011 cierre con un crecimiento del 4.4% y de un 3.8% para el 2012. Apoyado inicialmente por una fuerte recuperación de las exportaciones y más recientemente por un impulso del consumo privado y la inversión.1

Sin embargo, los peligros y retos planteados por el contexto económico internacional nos confirman la idea de que la recuperación no será automática, en cambio, resulta evidente la urgencia de realizar las reformas que fortalezcan la trayectoria de crecimiento de largo plazo y reduzcan la vulnerabilidad de la economía mexicana a los choques externos y a la volatilidad de la demanda internacional.

En la Comisión Especial para la industria manufacturera de exportación estamos convencidos que el sector manufacturero exportador es un eje fundamental en la estrategia de recuperación y crecimiento. Se trata de un sector altamente generador de divisas, un polo atractivo de atracción de IED y un poderoso sector en lo que a generación de empleos se refiere.

En este sentido, consideramos que es de vital importancia fortalecer las capacidades de este sector para que ascienda a actividades de mayor valor agregado que garanticen una mayor estabilidad y un crecimiento que dependa en mayor medida de la dinámica económica nacional y, al mismo tiempo, sostengan mejores niveles de competitividad internacional.

En consecuencia, además de impulsar estrategias en favor del fortalecimiento de la educación y el desarrollo tecnológico es necesario promover un marco que facilite y agilice el comercio internacional en el sector manufacturero exportador y un sistema fiscal que, en el mismo sentido, simplifique los tramites y facilite el pago de impuestos.

Así, el sector exportador en México ha representado no sólo una importante fuente de empleo, sino un importante sector generador de divisas que han permitido la compra de bienes de capital de alta tecnología necesarios para el fortalecimiento de la producción nacional en diversos sectores. Asimismo, el sector externo nacional ha favorecido el crecimiento económico del país mediante la creciente demanda internacional de productos locales.

Por último es importante tomar en cuenta que el impulso del sector externo ofrece a la economía mexicana la oportunidad de generar empleos e inversión, aún a pesar de un posible deterioro de las condiciones económicas nacionales en materia de inversión y consumo.

En este tenor, se han promovido una serie de medidas para simplificar y armonizar los trámites que se agrupan bajo el nombre de facilitación comercial. En el caso de los depósitos fiscales el 30 de diciembre de 1996 se incluyó en la Ley Aduanera la posibilidad de que residentes en el extranjero, ya sea personas físicas o morales, promovieran el régimen de depósito fiscal como uno de los pilares sobre el que se ha sustentado el desarrollo del esquema exportador.

Sin embargo, el esquema no ha evolucionado de forma adecuada y actualmente existe una doble tributación; que, además de entorpecer, encarecer y establecer una serie de sobrerregulaciones que dificultan la actividad comercial y desincentivan la inversión, resultan ilegales como se hace patente en diversas resoluciones y argumentos en las tesis ofrecidas por distintos Tribunales Federales de Justicia Fiscal y Administrativa. Entre los cuales destaca que la Ley del IVA considera como actos gravables entre otros a la: (i) enajenación de bienes y a la (ii) importación de bienes o servicios (en términos de lo dispuesto por el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA). En este sentido, si bien es cierto que la referida Ley considera a estos dos actos como diferentes y por lo tanto gravables para este impuesto, también lo es el que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a través de las tesis que a continuación se citan, mismas que si bien no son jurisprudencias, ha tomado una postura diferente:

“VI-TASR-IX-16 2

Ley del Impuesto al Valor Agregado. No se actualiza una enajenación en territorio nacional para efectos de dicha ley respecto de mercancías que se encuentran bajo el régimen de depósito fiscal en el almacén general autorizado para ello. Tratándose de mercancía que se encuentra en un almacén general de depósito bajo el régimen referido, se tiene que la misma no ha sido introducida al país en términos de la Ley Aduanera y de la propia Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que no se actualiza una enajenación en territorio nacional. Lo anterior, ya que de los artículos 119 y 120 de la Ley Aduanera se colige que en el caso de mercancías destinadas al depósito fiscal las mismas deben cumplir en la aduana en que se despachen con las regulaciones y restricciones no arancelarias aplicables a dicho régimen, acompañar el pedimento con la carta de cupo y determinar los impuestos al comercio exterior, así como las cuotas compensatorias, sin embargo, dichos impuestos y cuotas, así como los demás impuestos aplicables a la importación definitiva serán causados hasta que la mercancía sea extraída del almacén respectivo con esa finalidad; lo que se relaciona con el artículo 24, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado del que se desprende que dicho impuesto, respecto de la importación de mercancía que se encontraba en un almacén general de depósito en el régimen de depósito fiscal, se causa cuando la mercancía se extrae del almacén para ser importada, por ser hasta ese momento, que la mercancía se entiende introducida al país; por tanto, si para efecto de enterar el impuesto al valor agregado con motivo de la importación, se estima que tal acto se perfecciona hasta que la mercancía ingresa al país, y para el caso específico de la mercancía que se encuentra en depósito fiscal se estima que la mercancía ha ingresado al país hasta que la misma es extraída del almacén general de depósito, resulta evidente que la introducción de la mercancía al territorio nacional no se perfecciona mientras la mercancía se encuentra en el almacén general de depósito, de modo que es ilegal que en el caso en estudio la autoridad sostenga que dentro del almacén en cuestión se actualizó una enajenación en territorio nacional por la cual el proveedor extranjero que envió las mercancías al almacén debía trasladar impuesto al valor agregado a la actora y que ésta debía retenerlo por disposición del artículo 1-A, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues para efectos de la ley en cita, la mercancía no había sido introducida aún al país de modo que no pudo haber una enajenación en territorio nacional, que es el acto gravado en la fracción I del artículo 1 de la ley referida. En otras palabras, resultaría incongruente que el impuesto al valor agregado por importación se causara hasta que se extrae la mercancía del almacén, por ser ese el momento en que la misma se introduce al territorio nacional, y que se sostuviera que antes de ello, mientras estuvo en el almacén general de depósito, se generó una enajenación en territorio nacional (11).

“VI-TASR-IX-17 3

Ley del Impuesto al Valor Agregado. Objeto del impuesto en la operación jurídica de importación. Legislación vigente en 2003 y 2004. La intención del legislador al crear el impuesto al valor agregado fue la de abolir el impuesto en cascada que se derogó con su promulgación (Impuesto sobre Ingresos Mercantiles) y, además a la naturaleza o ventajas que implicó la introducción de este nuevo impuesto a las ventas, es decir, su neutralidad interior y exterior. Principio de neutralidad que como es de explorado derecho se traduce en evitar las distorsiones que pueden producirse tratándose de mecanismos de impuestos a las ventas que den lugar a múltiple imposición en los consumos, tal como se operaba en el antiguo impuesto sobre ingresos mercantiles, cuando un bien o un producto pagaba varias veces el impuesto con motivo de la transferencia sucesiva. Por ello, el impuesto al valor agregado constituyó una fórmula para privilegiar la neutralidad y la equidad tributaria, porque iguala la carga fiscal de bienes o productos, independientemente del número de etapas por las que haya pasado en su proceso de producción, distribución o comercialización. En el mismo sentido, desde el punto de vista al comercio internacional (importaciones y exportaciones) el impuesto al valor agregado igualmente elimina los efectos de distorsión en la carga fiscal de los bienes y servicios, ya que por un lado se permite liberar totalmente de carga fiscal las exportaciones aplicando la tasa del 0% y, en contrapartida, someter las importaciones a la misma carga que los productos o servicios nacionales, obteniéndose de esta manera una neutralidad en el ámbito de los impuestos indirectos aceptable tanto en el ámbito internacional, como dentro del mercado nacional, entre los productos extranjeros y nacionales. Por ello, si en una operación internacional de importación la autoridad pretende que la importadora retenga el impuesto al valor agregado por la enajenación de la mercancía que se importa, tal determinación resulta ilegal. Lo anterior es así, porque el enajenante-exportador y adquirente-importador, son dos aspectos de un mismo acto jurídico, esto es, por un lado el vendedor o enajenante consistente en el proveedor extranjero de la mercancía (con domicilio en los Estados Unidos de América), y, por otro lado, el comprador o adquiriente, (actora en el juicio), por lo que únicamente debe pagarse el impuesto al valor agregado por la importación de mercancía (12).

Por lo anterior, acorde con las necesidades y retos que se presentan en el ámbito económico y jurídico del país, y atendiendo a la importancia que representan los Almacenes Generales de Depósito como vínculo dentro de la cadena de suministro, facilitando con ello las operaciones de comercio exterior a través del régimen de depósito fiscal, hoy en día se presenta la necesidad de adicionar una fracción X al artículo noveno de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) para preservar la operación que permite la enajenación de bienes declarados bajo el régimen de Depósito Fiscal, por un proveedor en el extranjero a través de los beneficios que otorga dicho régimen.

Es importante señalar que el régimen de depósito fiscal tiene por objeto que: tanto los residentes en el extranjero, como los contribuyentes en territorio nacional, introduzcan sus productos a través de un Almacén General de Depósito autorizado, para utilizarlo como un medio logístico y así mantener suspendido el pago de impuestos hasta la extracción de las mercancías del almacén, lo que ha facilitado y fomentado el comercio exterior en nuestro país.

Asimismo, debe enfatizarse que a través de este esquema, los productores, fabricantes o comercializadores nacionales pueden disponer de las mercancías que se encuentran en el Almacén General de Depósito bajo un régimen suspensivo de forma inmediata, evitando retrasos en sus procesos por falta de materias primas o productos terminados, beneficiando también la estabilización del nivel de empleo y per se de la economía nacional.

Los Almacenes Generales de Depósito, reciben en depósito fiscal mercancía de personas físicas o morales residentes en el extranjero, comúnmente denominado proveedor extranjero, que buscan distribuir sus productos en México, o bien, reexpedir las mercancías a otros países, sin necesidad de establecer un domicilio en territorio nacional, de hecho, la enajenación se realiza en el extranjero y la mercancía se surte en territorio nacional, lo cual contribuye a la promoción de nuestro país como plataforma logística.

Bajo este procedimiento es que las empresas importadoras mexicanas extraen la mercancía destinada al régimen de depósito fiscal del Almacén General de Depósito pagando los impuestos generados por la operación de comercio exterior, incluyendo el Impuesto al Valor Agregado (IVA) que corresponde a dicha importación, así como el derecho de trámite aduanero que genera la operación señalada.

Como se mencionó anteriormente, la compraventa de la mercancía se realiza en el extranjero ya que aunque la mercancía se encuentra físicamente en el Almacén General de Depósito, la factura es expedida por el residente en el extranjero concretándose así la enajenación y no en territorio nacional, obteniéndose de esta forma los beneficios del régimen de depósito fiscal, el cual se dispuso como un régimen destinado a facilitar el comercio, creando una plataforma logística para la importación o exportación definitiva.

Este régimen es considerado como un régimen de diferimiento en el pago de impuestos, constituido para que antes de realizar la operación definitiva se emplee la plataforma logística y con ello lograr un esquema que incentive las actividades productivas vinculadas al comercio exterior.

Sin embargo, por interpretaciones de las autoridades fiscales se ha pretendido cobrar un doble impuesto al valor agregado, que se observa de la siguiente forma:

1. El generado por la importación, el cual es pagado debidamente en todos y cada uno de los pedimentos de extracción que derivan del pedimento de depósito fiscal.

2. El generado por la enajenación que debe retenerse por el importador; lo que a todas luces resulta improcedente ya que, como se ha venido señalando, la compraventa no se realiza en territorio mexicano por lo que en ese sentido no se actualiza el supuesto para el cobro del IVA y por ende no existe obligación de trasladarlo y retenerlo.

Cabe aclarar que desde los inicios de esta operación, la autoridad no había determinado créditos fiscales y no es, sino hasta el año de 2007 cuando los determina afectando a los importadores nacionales y agravando el riesgo de que México deje de ser la plataforma logística que ha venido construyendo.

En términos generales, el esquema de esta figura permite que el proveedor extranjero venda y facture la mercancía en su domicilio en el extranjero con el objeto de exportar sus productos a bajo costo y así, distribuirlos en territorio mexicano, con ello se favorecen las operaciones de comercio exterior y se facilitan las relaciones comerciales internacionales. Con este esquema se acercan las fronteras de manera virtual, y se evita de este modo que las inversiones mexicanas se lleven a cabo en los Estados Unidos de Norte América como anteriormente sucedía.

Es importante señalar la importancia que posee esta plataforma logística para el desarrollo económico de nuestra nación, más en un contexto como el que ha quedado de manifiesto al inicio de esta exposición de motivos.

Según antecedentes de esta operación de 2004 a 2008 se realizaron poco más de 50,000 operaciones a través de las cuales el proveedor en el extranjero enajenó mercancías utilizando el régimen de depósito fiscal con un valor en aduana de $42,799´760,620.00 (Cuarenta y Dos Mil Setecientos Noventa y Nueve Millones Setecientos Sesenta Mil Seiscientos Veinte Pesos 00/100 M.N.), por lo que el importador mexicano ha enterado al fisco federal por concepto de impuestos $ 2,982,659.00 (Dos Millones Novecientos Ochenta y Dos Mil Seiscientos Cincuenta y Nueve Pesos 00/100 M.N.)



En resumen, la operación pretende que los residentes en el extranjero efectúen la enajenación de sus mercancías desde su lugar de origen introduciendo sus productos en el territorio nacional a través del Almacén General de Depósito y utilizando a éste como un medio logístico para su distribución e internación, suspendiendo con ello el pago de impuestos hasta la extracción del almacén, lo que ha facilitado y fomentado el comercio exterior en nuestro país.

Como se mencionó anteriormente ante la interpretación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la autoridad en uso de sus facultades de comprobación ha determinado a partir de 2007 créditos fiscales al importador mexicano bajo el criterio de que la enajenación de las mercancías se realiza en territorio nacional, lo cual además de afectar a la operación que se comenta, afecta al importador en virtud de que al ser éste únicamente retenedor y no causante del impuesto, le impide su acreditación.

Al respecto debe reflexionarse a cerca de nuestras leyes fundamentales, pues estructuran el sistema fiscal mexicano sobre los principios de justicia, equidad y proporcionalidad, de las contribuciones, evitando que se cause doblemente el IVA, en las mercancías que se encuentran destinadas al régimen de depósito fiscal, tanto cuando son vendidas por quien las declaró a este régimen como por quien las extrae del mismo para su importación definitiva.

Además, debe considerarse como fundamento de la adición que se plantea, lo establecido por la fracción V del artículo 3 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece que no se constituye establecimiento permanente cuando un residente en el extranjero destina bienes o mercancías al régimen de depósito fiscal en un almacén general de depósito, o hace entrega de estas, para su importación al país.

En ese sentido, atendiendo a que el principio de equidad debe de interpretarse como la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo impuesto; los que en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a las hipótesis de causación, excepción, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos etc.; es que procede aplicar el no pago del Impuesto al Valor Agregado por la enajenación de mercancías extranjeras en depósito fiscal ya que de otra forma la Ley tributaria únicamente favorece a los sujetos que se ubican en el supuesto a que se refiere el artículo noveno, fracción IX y último párrafo del citado ordenamiento legal, rompiéndose con ello el principio de equidad.

Ello es así en razón de que el precepto legal invocado prevé la exención del Impuesto al Valor Agregado en la enajenación de bienes únicamente para la industria automotriz y programas de maquila autorizados bajo el régimen temporal o de depósito fiscal, así como para el recinto fiscalizado estratégico, existiendo en ese sentido una evidente discriminación al esquema de depósito fiscal en Almacén General de Depósito.

También resulta necesario prever las repercusiones económicas en caso de que se elimine el esquema logístico que ofrece el régimen de depósito fiscal, ya que primeramente desaparecerán: los Almacenes Generales de Depósito autorizados para recibir las mercancías a dicho régimen, la pérdida de empleos que se crean a su amparo, los ingresos y egresos de importadores y almacenes en territorio nacional que lo utilizan y el pago de impuestos que se realiza por la adquisición y compra de mercancías.

Bajo este supuesto, la inversión extranjera nuevamente se concentrará en las ciudades fronterizas de los Estados Unidos de Norte América, en virtud de que en ese país no se causa el IVA y podría darse un efecto en la pérdida de empleos en el territorio nacional.

Ante la realidad de una enajenación que de hecho se realiza en el lugar de residencia del proveedor extranjero es necesario prever que existen altas posibilidades de que el esquema logístico que ofrece el régimen de depósito fiscal quede en desuso, o bien, se elimine ante la interpretación que realizan las autoridades fiscales.

Por lo anterior, es necesario adicionar al artículo 9° de la Ley de IVA la exención del pago del impuesto al valor agregado de mercancía que es enajenada bajo el régimen de depósito fiscal en un Almacén General de Depósito, para con esto brindar seguridad jurídica a los usuarios del régimen y crear un ambiente confiable que facilite la relaciones comerciales internacionales; de lo contrario, se estará provocando como ya quedó asentado, la extinción del régimen de depósito fiscal al destruir el esquema de distribución de mercancías que los residentes en el extranjero han utilizado durante varios años.

Asimismo, es importante reiterar que para el caso concreto no se cumple con el principio de equidad, ya que el citado precepto artículo 9° de la Ley del IVA prevé la exención del Impuesto al Valor Agregado en la enajenación de bienes únicamente para la industria automotriz y programas de maquila autorizados bajo el régimen temporal o de depósito fiscal, así como para el recinto fiscalizado estratégico, existiendo en ese sentido una evidente discriminación al el esquema de depósito fiscal en Almacén General de Depósito. En consecuencia proponemos la iniciativa con proyecto de

Decreto que adiciona la fracción X del artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Artículo Único. Se adicional la fracción X del artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para quedar como sigue:

Ley del Impuesto al Valor Agregado

Capítulo IIDe la enajenación

Artículo 9o.

“IX. ...

“Fracción X. En la enajenación de mercancías extranjeras, que se encuentren declaradas y depositadas bajo régimen de depósito fiscal por un residente en el extranjero en un almacén general de depósito”.

Transitorio

Artículo Primero. El presente decreto iniciará su vigencia el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Notas

1 Economic Survey of México 2011. OECD

2 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3229/08-06-01-1. Resulto por la Primera Sala Regional del Noroeste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 2 de abril de 2009, por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: Francisco Cárdenas Elizondo. Secretaria: Licenciada Daniela Méndez Chávez”. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Noticias Fiscales. Número 4. Diciembre 2009.

3 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3229/08-06-01-7. Resuelto por la Primera Sala Regional de Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 2 de abril de 2009, por unanimidad de votos. Magistrado Instructor: Francisco Cárdenas Elizondo. Secretaria: Licenciada Daniela Méndez Chávez”. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Noticias Fiscales. Número 4. Diciembre 2009.

Diputados: Alejandro Cano Ricaud, Sergio Tolento Hernández, Luis Felipe Pérez Eguía., Jorge Alberto Juraidini Rumilla, Alejandro Bahena Flores, Germán Contreras García, Jesús Gerardo Cortez Mendoza, Cristabell Zamora Cabrera (rúbrica).