

CÓMO APLICA LA DEVOLUCIÓN INMEDIATA DE IVA PARA PERSONAS MORALES QUE SE DEDICAN A LA COMPRA-VENTA DE DESPERDICIOS



La regla 4.1.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2017 (RMF 2017), publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 23 de Diciembre del 2016, establece una facilidad para aquellos contribuyentes personas morales que se dediquen a la compra-venta de desperdicios para ser utilizados como insumo en la actividad industrial o para su comercialización, consistente en que podrán recuperar de manera inmediata el saldo a favor de IVA que generen en el mes, con la simple mecánica de disminuir tal saldo a favor con las cantidades retenidas a terceros en el mismo período y hasta por su monto.

Dicha regla 4.1.1 de la RMF 2017 señala lo siguiente:

Para los efectos del artículo 1-A, fracción II, inciso b) de la Ley del IVA, las personas morales que hayan efectuado la retención del IVA y que se les hubiere retenido el IVA, por las operaciones a que se refiere el citado artículo, cuando en el cálculo del pago mensual previsto en el artículo 5-D, tercer párrafo de dicha Ley resulte saldo a favor, podrán obtener la devolución inmediata de dicho saldo disminuyéndolo del monto del impuesto que hubieren retenido por las operaciones mencionadas en el mismo periodo y hasta por dicho monto.

La disminución a que se refiere la presente regla, solamente procederá hasta por el monto del impuesto retenido.

Las cantidades por las cuales se hubiese obtenido la devolución inmediata en los términos de esta regla, no podrán acreditarse en declaraciones posteriores, ni ser objeto de compensación.

IVA RETENIDO A TERCEROS

Al respecto es necesario precisar que el artículo 1-A de la Ley del IVA establece los casos en los que una persona estará obligada a retener el IVA que se le traslade, para lo cual señala diversos supuestos, estando entre ellos el regulado en el inciso b) de la fracción II de dicho precepto, en el cual se establece lo siguiente:

Artículo 1o.-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

II. Sean personas morales que:

b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

Por lo que de acuerdo a tal disposición, están obligados a retener el IVA que se les traslade las personas morales que adquieran desperdicios con 2 finalidades:

1.- Los utilicen como insumo en su actividad industrial, o

2.- Los utilicen para comercializarlos.

En relación a los materiales que comprende el concepto de desperdicios señalado en dicho inciso b) de la fracción II del artículo 1-A de la Ley del IVA, en la regla 4.1.2 de la citada RMF 2017 se precisa que se consideran desperdicios para ser utilizados como insumo en la actividad industrial o para su comercialización, todos los materiales del reciclaje de metales ferrosos y no ferrosos; las aleaciones y combinaciones de metales ferrosos y no ferrosos; vidrio; plásticos; papel; celulosas; textiles; los productos que al transcurrir su vida útil se desechan, y aquellos residuos que se encuentran enlistados en el anexo normativo contenido en la NORMA Oficial Mexicana NOM-161-SEMARNAT-2011, que establece los criterios para clasificar a los Residuos de Manejo Especial y determinar cuáles están sujetos a Plan de Manejo; el listado de los mismos, el procedimiento para la inclusión o exclusión a dicho listado; así como los elementos y procedimientos para la formulación de los planes de manejo, publicada en el DOF el 1 de Febrero de 2013.

Lo anterior con independencia de la denominación o descripción que de ellos se realice en el comprobante fiscal, así como de la forma en que se presenten, ya sea en pacas, placas, piezas fundidas, lingote recuperado, o cualquier otra forma o que se trate estos materiales o productos, aun cuando hayan sido sometidos a un proceso de selección, limpieza, compactación, trituración o cualquier tratamiento o proceso que permita su reutilización y reciclaje.

Situación esta última que también se regula en el artículo 2 del Reglamento de la Ley del IVA, donde se precisa que no importa la forma en que se presenten los desperdicios, ya sea en pacas, placas o cualquier otra forma o que se trate de productos que conlleven un proceso de selección, limpieza, compactación, trituración o cualquier tratamiento que permita su reutilización o reciclaje.

Por lo que tal obligación de retener el IVA que se les traslade en sus adquisiciones aplica tanto para las personas morales que adquieren el desperdicio para luego comercializarlo, es decir, para las personas morales cuya actividad es la compra-venta de este tipo de material (las conocidas comúnmente como "chattreras"), así como también para las personas morales que adquieren el desperdicio para ser usado como insumo en su actividad industrial.

Estas personas deben efectuar la retención del impuesto en el momento en el que paguen el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado.

Dicho impuesto retenido se enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

Estableciéndose por otra parte, en la fracción IV del artículo 5 de la Ley del IVA, que el impuesto retenido y enterado, sólo podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

Por lo que de acuerdo a las anteriores disposiciones, una persona moral dedicada a la actividad de compra-venta de material de reciclaje tendría la obligación de retener el IVA a sus proveedores por las adquisiciones de dicho material, mientras que a ella le retendrían el IVA sus clientes por la venta de ese material, siempre y cuando sus clientes sean personas morales que utilicen ese material de reciclaje como insumo en su actividad industrial o lo utilicen para comercializarlo a su vez.

Por lo que si los clientes son personas físicas o bien, personas morales que usarán el material para un fin distinto a los señalados, entonces no tendrían obligación de retener el IVA de la operación.

El IVA que hubiese retenido a sus proveedores en la compra del material de reciclaje lo debe enterar conjuntamente con el pago de IVA que corresponda al mes en el cual se efectúe la retención, sin que contra esa retención pueda efectuar disminución alguna por concepto de acreditamiento, compensación u otro concepto.

	N/A DEL MES	N/A RETENIDO ADQ. DESPERDICIO	IVA TOTAL A PAGAR
IVA trasladado	84,000.00		
(-) IVA acreditable	75,000.00		
(=) IVA a cargo	9,000.00		
(-) IVA retenido por terceros	4,000.00		
(=) IVA a pagar	5,000.00	3,200.00	8,200.00

A QUIEN APLICA LA DEVOLUCIÓN INMEDIATA DE SALDO A FAVOR DE IVA

Como se mencionó, la citada regla 4.1.1. de la RMF 2017 establece la facilidad de poder recuperar de manera inmediata el saldo a favor de IVA que se genere en el mes, con la simple mecánica de disminuir tal saldo a favor con las cantidades retenidas a terceros en el mismo período y hasta por su monto.

Mas sin embargo, tal facilidad aplicaría **de manera exclusiva a aquellos contribuyentes personas morales cuya actividad es la**

compra-venta de diverso material de reciclaje, comprendiendo residuos y productos de desecho, sean metálicos, ferrosos, de plástico, de papel, de vidrio, etc. y sin importar la forma en que se presenten o que hayan sido sometidos a un proceso de limpieza, trituración, compactación o cualquier otro que permita su reutilización y reciclaje.

Por lo que tal facilidad **no aplicaría para la persona moral que ha retenido el IVA en la adquisición de desperdicios para ser usados como insumo en su actividad industrial.**

Lo anterior es así ya que la citada regla 4.1.1. de la RMF 2017 señala que la mecánica prevista en ella, y para los efectos del artículo 1-A, fracción II, inciso b) de la Ley del IVA, se dirige a ¿las personas morales que hayan efectuado la retención del IVA y que se les hubiere retenido el IVA, por las operaciones a que se refiere el citado artículo?, por lo que de esta forma se limita la misma a únicamente a las personas morales que hayan retenido el IVA, pero a las que también se les haya retenido.

De esta forma, las únicas personas morales que caen en ese supuesto lo son las que se dedican a la compra-venta de diverso material de desperdicio, las cuales deberán retener el IVA en sus adquisiciones de material, y a su vez sus clientes les deberán retener el IVA, si es que son personas morales que utilizarán el material como insumo en su actividad industrial o para comercializarlo a su vez.

Mientras que una persona moral que adquiere el desperdicio para ser usado como insumo en su actividad industrial y no para comercializarlo, aunque si tiene la obligación de retener el IVA cuando adquiere el desperdicio, pues no cae en el supuesto de que le deban retener el IVA en la venta, ya que ella no comercializa el desperdicio.

Por lo anterior es que la facilidad prevista en la multicitada regla 4.1.1. de la RMF 2017 aplica únicamente a las personas morales cuya actividad es la compra-venta de este tipo de material (las conocidas comúnmente como ¿chatterras?).

MECÁNICA PARA OBTENER LA DEVOLUCIÓN INMEDIATA DEL SALDO A FAVOR DE IVA

La citada regla 4.1.1 de la RMF 2017 señala, en la parte conducente, la siguiente mecánica para obtener la devolución del saldo a favor de IVA para este tipo de contribuyentes:

???. cuando en el cálculo del pago mensual previsto en el artículo 5-D, tercer párrafo de dicha Ley resulte saldo a favor, podrán obtener la devolución inmediata de dicho saldo disminuyéndolo del monto del impuesto que hubieren retenido por las operaciones mencionadas en el mismo periodo y hasta por dicho monto.

De acuerdo a esto, el IVA que las personas morales hubieren retenido a sus proveedores en el mes de que se trate, por supuesto, derivado de la adquisición del desperdicio, se disminuirá del saldo a favor obtenido en el cálculo de pago mensual del IVA, obtenido conforme a lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 5-D de la Ley del IVA.

Dicho numeral contempla la mecánica para determinar justamente el pago mensual de IVA, para lo cual establece que el pago mensual será la diferencia entre el IVA correspondiente al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, y las cantidades por las que procede el acreditamiento, pudiendo disminuir también el IVA que se le hubiera retenido en el mismo mes.

Por lo que según esta disposición, el IVA retenido por la persona moral se deberá disminuir del saldo a favor que se genere en la declaración de IVA correspondiente al mes en que se hizo la retención, comprendiendo evidentemente la totalidad de actos o actividades realizados en el período y no únicamente el IVA retenido a terceros y el retenido por terceros, ya que es obvio que en esas operaciones aisladas no existe oficialmente un saldo a favor en el IVA, además de que la regla en cuestión alude en forma expresa y directa al saldo a favor obtenido en el cálculo del impuesto mensual efectuado conforme al tercer párrafo del artículo 5-D. Como ya ha quedado de manifiesto con lo anteriormente expuesto, la devolución inmediata del saldo a favor de IVA ocurre cuando el contribuyente se queda con el IVA retenido al proveedor del desperdicio y por ello se disminuye del posible saldo a favor que se genere en la declaración de pago mensual de IVA del mismo período en que ocurrió la retención.

Ejemplo:

	IVA DEL MES	IVA RETENIDO ADQ. DESPERDICIO	IVA TOTAL A PAGAR
IVA trasladado	84,000.00		
(-) IVA acreditable	95,000.00		
(=) IVA a cargo (a favor)	- 11,000.00		
(-) IVA retenido por terceros	4,000.00		
(=) IVA a pagar (a favor)	- 15,000.00	3,200.00	
(-) IVA retenido a terceros	3,200.00	- 3,200.00	
(=) IVA a pagar (a favor)	- 11,800.00	0	0

En este caso, en el mes se hizo la retención a los proveedores de desperdicio por \$ 3,200, pero en la declaración de IVA del mismo

período se generó un saldo a favor por \$ 15,000, por lo que se optó por aplicar lo dispuesto en la regla 4.1.1. de la RMF 2017 y se disminuyó el saldo a favor con el monto del IVA retenido, obteniéndose un nuevo saldo a favor por \$ 11,800, y ya no habiendo cantidad a enterar por concepto de IVA retenido.

Veamos un segundo caso:

	IVA DEL MES	IVA RETENIDO ADQ. DESPERDICIO	IVA TOTAL A PAGAR
IVA trasladado	84,000.00		
(-) IVA acreditable	95,000.00		
(=) IVA a cargo (a favor)	11,000.00		
(-) IVA retenido por terceros	4,000.00		
(=) IVA a pagar (a favor)	15,000.00	18,000.00	
(-) IVA retenido a terceros	15,000.00	15,000.00	
(=) IVA a pagar (a favor)	0	3,000.00	3,000.00

En este caso, en el mes se hizo la retención a los proveedores de desperdicio por \$ 18,000, pero en la declaración de IVA del mismo período se generó un saldo a favor por \$ 15,000, por lo que se optó por aplicar lo dispuesto en la regla 4.1.1. de la RMF 2017 y se disminuyó el saldo a favor con el monto del IVA retenido, logrando de esta manera recuperar la totalidad del saldo a favor, ya que el monto del IVA retenido es superior a dicho saldo, por lo que únicamente se tendría la obligación de enterar bajo tal concepto la cantidad de \$ 3,000.00, que es la cantidad en que excede el IVA retenido al saldo a favor.

Evidentemente que las cantidades por las cuales se hubiese obtenido la devolución inmediata, según los casos comentados, ya no podrán acreditarse en las declaraciones posteriores, ni ser objeto de compensación.

De esta forma se establece en las disposiciones fiscales un mecanismo rápido y expedito para que los contribuyentes recuperen posibles saldos a favor, aunque lo lamentable es que tal posibilidad sólo le aplica a los contribuyentes ya citados y no a todos aquellos que retienen IVA, según el artículo 1-A de la Ley del IVA.