



## Precedente relativo a constitución de EP y exportación de bienes

En la edición de diciembre de 2023 de la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa se publicó un precedente de la Primera Sección de la Sala Superior de dicho Tribunal, en la que se resuelve un caso singular concerniente a la constitución de un establecimiento permanente ("EP") en México de un residente en el extranjero.

Se trata de una sociedad mercantil residente en México que se dedica exclusivamente a adquirir vehículos y venderlos a su accionista principal residente en el extranjero, para que éste, a su vez, los enajene en el mercado internacional.

La Primera Sección resolvió que el residente en el extranjero fragmentó su negocio: por un lado, la adquisición de vehículos en México y su exportación al extranjero y, por el otro, su enajenación en el mercado internacional; por tanto, considera que la actividad que realiza la residente en México es parte de una operación de negocios cohesiva, razón por la cual se constituye como un EP de su accionista extranjero.

De la lectura de la tesis publicada no se desprende cuál fue la controversia efectivamente resuelta por la Primera Sección; sin embargo, del análisis a la sentencia que le dio origen, también publicada en la Revista del Tribunal, puede apreciarse que el conflicto en cuestión fue la devolución de un saldo a favor en materia de IVA que pidió la empresa residente en México.

La entidad mexicana aplicó la tasa del 0% del IVA a la exportación de los vehículos automotores, con fundamento en el artículo 2-A, fracción IV y 29, fracción I de la LIVA; ello generó saldos a favor derivado del acreditamiento del IVA que le fue trasladado en la adquisición de insumos y servicios para la realización de su actividad.

La autoridad negó dicha devolución, lo cual fue convalidado por la Primera Sección, bajo el argumento de que el residente en el extranjero al que se le enajenaron los vehículos tiene un EP en México, la propia filial que le enajenó tales bienes, por lo que dicha exportación está gravada a la tasa general del 16%.

La autoridad y la Primera Sección fundan su argumento en el último párrafo del artículo 29 de la LIVA, conforme al cual estará gravada a la tasa del 0% la exportación de servicios personales independientes prestados por un residente en México, siempre que sean aprovechados en su totalidad por un residente en el extranjero sin EP.

Concluye la Primera Sección que como el residente en el extranjero que aprovechó la enajenación de los vehículos sí tiene un EP, entonces la exportación no está gravada al 0% sino a la tasa general del 16%.





Como puede apreciarse, la Primera Sección aplicó indebidamente el último párrafo del artículo 29, pues el mismo se refiere exclusivamente a la exportación de servicios personales independientes, cuando en el caso concreto, lo que se exportaron fueron bienes, en específico, automóviles.

La exportación de bienes está gravada a la tasa del 0% con fundamento en la fracción I del artículo 29, la cual considera como exportación aquella que tenga el carácter de definitiva de conformidad con la Ley Aduanera, sin condicionarla a que el comprador extranjero tenga o no EP en México.

Lo anterior hace sentido, en tanto que la exportación de bienes es evidente y manifiesta siempre que salgan materialmente del territorio nacional; para el caso de los servicios, al tratarse de intangibles no es posible corroborar de manera física si los mismos salieron o no del país.

Por ello, para que se consideren exportados los servicios, en su calidad de intangibles, la Ley requiere que su aprovechamiento se haga por parte de un residente en el extranjero sin EP; pero es una condición legal que sólo se aplica para la exportación de servicios, no así para la exportación de bienes.

Este criterio de la autoridad y de la Primera Sección, de llegar a convertirse en jurisprudencia, puede causar un grave perjuicio a las multinacionales que exporten bienes, no sólo automóviles, a sus partes relacionadas residentes en el extranjero para su posterior comercialización en el mercado internacional.

De considerarse que la entidad mexicana que enajena bienes a una parte relacionada extranjera es un EP de ésta, entonces se gravaría la exportación al 16% y no al 0%; ello, no obstante que la condicionante de que el extranjero no tenga EP es aplicable únicamente, a texto expreso de ley, a la exportación de servicios.

