



**Universidad Nacional Autónoma de México**

**Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración**

**Tesina**

**Contribuyentes dedicados a la prestación de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación.**

**Que para obtener el grado de:**

**Especialista en Fiscal**

**Presenta: L.C. María Esther Garduño Pliego.**

**Tutor: C.P. y M.D.F. Jorge Santamaría García.**

**México, D.F. 27 de febrero de 2017.**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

Nunca olvides que basta una persona o una idea para cambiar tu vida para siempre, ya sea para bien o para mal.

Brown J.

## **AGRADECIMIENTOS**

A mis hijos Edgar y Loreley por ser mi inspiración y ayudarme a buscar siempre la mejor versión de mi misma.

A mi esposo José Alfredo por haberme acompañado y apoyado por 15 años.

A mis padres por darme la mejor enseñanza de superación con su ejemplo.

A mi maestro Jorge Santamaría por su paciencia y apoyo.

A la UNAM por ser mi segundo hogar.

## **TABLA DE CONTENIDOS**

<b>Abreviaturas utilizadas</b>	<b>5</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>6</b>
<b>Objetivo general:</b>	<b>7</b>
<b>I. Marco conceptual.</b>	<b>8</b>
<b>I.1. Clasificación de los impuestos en función a su finalidad.</b>	<b>8</b>
<b>I.2. El decreto</b>	<b>9</b>
1.2.1 Tipos de decreto y características.	9
1.2.2 Decreto ley	9
1.2.3 Decreto delegado	10
<b>I.3 Impuesto al valor agregado</b>	<b>11</b>
1.3.1 Antecedentes	11
1.3.2 Definición.	12
1.3.2.1 Sujeto percutido	12
1.3.2.2 Sujeto incidido	12
1.3.2.3 Traslación del impuesto	13
<b>I.4 Exención.</b>	<b>14</b>
1.4.1 Definición	14
1.4.2 Clasificación	14
1.4.3 Características	15
<b>I.5 Casa habitación</b>	<b>16</b>
<b>II. INTERPRETACIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN DEL ARTÍCULO 9 DE LA LEY IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y 29 DEL REGLAMENTO DE DICHA LEY.</b>	<b>18</b>
<b>III. INTERPRETACIÓN DE LOS DECRETOS Y RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.</b>	<b>29</b>
<b>IV. SITUACIONES A LAS QUE SE ENFRENTAN LOS CONTRIBUYENTES ANTE LOS DECRETOS.</b>	<b>40</b>
<b>CONCLUSIÓN.</b>	<b>43</b>
<b>REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA</b>	<b>45</b>

## Lista de Tablas

Tabla 1 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES Y AISLADAS DEL 2010.....	25
Tabla 2 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2012.....	26
Tabla 3 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2013.....	27
Tabla 4 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2014.....	27
Tabla 5 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2015.....	28
Tabla 6 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2016.....	28
Tabla 7. CUADRO QUE RELACIONA LAS OBLIGACIONES DEL DECRETO POR EL QUE SE OTORGAN MEDIDAS DE APOYO A LA VIVIENDA Y OTRAS MEDIDAS FISCALES EN EL DOF EL 26 DE MARZO DE 2015, LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL 2015 Y 2016 .....	36

## Abreviaturas utilizadas

LIVA	Ley del impuesto al valor agregado.
RLIVA	Reglamento de la ley del impuesto al valor agregado.
IVA	Impuesto al valor agregado.
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación.
SAT	Sistema de Administración Tributaria
PRODECON	Procuraduría de Defensa del Contribuyente
DOF	Diario Oficial de la Federación

## INTRODUCCIÓN

Este trabajo está enfocado en aquellos contribuyentes que tienen como objetivo la prestación de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación ya que su participación en esta industria resulta ser de suma importancia y han sido objeto de diversas controversias relacionadas en, si son o no sujetos de la exención que otorga el artículo 9 de la LIVA y 29 del RLIVA.

Es interesante observar cómo han sido interpretados estos dos artículos por la SCJN a través del tiempo, por lo que se hará un breve resumen de las tesis jurisprudenciales, aisladas y algunas resoluciones principales en relación a éste tema. También se hará referencia de la postura que guardan tanto el SAT como la PRODECON respecto a dicho tema.

Esta incertidumbre que se había generado con la interpretación de los artículo 9 de la LIVA y 29 del RLIVA., se vio resuelta con la publicación en el DOF de los decretos del **22 de enero de 2015**, **25 de marzo de 2015**, y con la publicación de la jurisprudencia el 12 de agosto de 2016 por contradicción de tesis 252/2015, los cuales dieron certidumbre jurídica a los proveedores de servicios parciales de construcción por lo que es el principal motivo de este trabajo, por la importancia de sus efectos tanto para el mismo contribuyente como para los prestatarios de sus servicios y consumidores finales.

**Objetivo general:**

Revelar la situación que guardan los contribuyentes dedicados a la prestación de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación correspondientes al 2015 y 2016.

**Objetivo específico:**

Interpretar los decretos publicados los días 22 de enero y 26 de marzo ambos del 2015 y revelar las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes que opten por beneficiarse de dichos decretos.

Evaluar la situación ventajosa o desventajosa en que se encuentran los contribuyentes dedicados a la prestación de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación al cumplir las obligaciones que les imponen los decretos.

**Hipótesis:**

Con el decreto publicado el 22 de enero del 2015 no se lograba el objetivo de incentivar la actividad de la construcción en su totalidad ya que solo aplicaba para el ejercicio 2004 y anteriores. Con el decreto del 26 de marzo del mismo año, se crean dudas acerca de lo que pasará con los meses que transcurrieron de un decreto a otro, pero a su vez da certidumbre jurídica aquellos contribuyentes por la exención de los decretos antes mencionados a partir del marzo del 2015 en adelante.



## **I . Marco conceptual.**

### **I.1. Clasificación de los impuestos en función a su finalidad.**

Dentro de la gran gama de clasificaciones que existen de los impuestos, se encuentra la que se hace en base a la finalidad que persiguen dichos impuestos, y se dividen en fines fiscales y extra fiscales.

Los fines fiscales tienen como característica principal la de perseguir solo la recaudación de ingresos que son utilizados por el estado para contribuir al gasto público.

En cambio los fines extra fiscales su función va más allá que la de recaudar, esto es pueden perseguir fines económicos, políticos y sociales etc. que sean necesarios para lograr objetivos en un determinado momento para el bienestar de un país.

Carrasco (2001), explicó la finalidad extra fiscal de la siguiente manera:

"(...) esta corriente postula que las contribuciones no sólo persiguen un fin financiero, sino además deben explicarse y justificarse en función de otros propósitos, como distribuir la riqueza, estabilizar la economía, estimular la producción y fomentar la creación de empleos, así como conseguir otras finalidades de carácter político social, moral, etcétera." (p.179).

En este sentido podemos ver el lado amable de las normas recaudatorias, por ejemplo, pueden ser emitidas con la finalidad de otorgar estímulos fiscales que incentiven a un sector económico, que en cierto momento ayude a dar estabilidad económica a un país.

## **I.2. El decreto**

### **1.2.1 Tipos de decreto y características.**

El decreto forma parte de las fuentes formales del derecho y es emitido por el Poder ejecutivo solo en circunstancias extraordinarias.

Podemos encontrar dos tipos de decreto, el decreto ley y el decreto delegado.

### **I.2.2 Decreto ley**

Es el conjunto de normas dictadas por el poder ejecutivo, en el uso de las facultades extraordinarias que le confiere la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para hacer frente de manera rápida y fácil a una situación de emergencia en el país. (Fernández Martínez R. d., 1998, p. 26)

Cabe señalar que la facultad de dictar leyes es del Poder legislativo pero se hace una excepción solo en caso de algún evento extraordinario que ponga en riesgo la paz del país solo así el Poder ejecutivo puede promulgar un decreto ley y solo por un tiempo limitado.

Fernández (1998), explicó el por qué es llamado decreto ley:

“Así se le denomina porque todas las medidas que dicte el Ejecutivo Federal revisten la forma de un decreto presidencial y están contenidas en disposiciones de carácter general, abstractas y obligatorias; y en estricto sentido, para ese solo propósito el Poder ejecutivo lo es también Poder legislativo, porque se le otorgan facultades extraordinarias para legislar. (p.27)

El artículo 29 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el que le da origen al decreto ley, y hace referencia a que el “Presidente de los Estados Unidos Mexicanos (...) podrá suspender en todo el país o en un lugar determinado las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación, pero deberá hacerlo por un tiempo limitado (...)”.

### 1.2.3 Decreto delegado

Son normas con fuerza de ley que son emitidas por el poder ejecutivo, tienen su origen en la delegación de ésta facultad perteneciente al poder legislativo cuando la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos así lo autorice.

El fundamento legal del decreto delegado se encuentra en el artículo 131 de la Constitución antes mencionada y establece que:

“ (...)

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, o disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida.”

Para que el Ejecutivo pueda llevar a cabo éste decreto en materia de fiscal en dónde se concedan subsidios o estímulos fiscales se apoya en el artículo 39 fracción I y III del CFF que dice:

Artículo 39.- El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

"I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias. (...)

III. Conceder subsidios o estímulos fiscales. (...)."

Como se puede observar existen diferencias entre estos dos decretos de las cuales podemos destacar:

1. Para poder emitir un decreto ley, se requiere previamente de una declaratoria de situación de emergencia, en cambio del decreto delegado no la requiere.
2. En el decreto delegado, el Poder ejecutivo debe informar al Congreso de la unión el uso de esta facultad y someterla a su aprobación. (Fernández Martínez R. , 2000, p. 28).

## **I.3 Impuesto al valor agregado**

### **I.3.1 Antecedentes**

Es importante para entender la naturaleza del impuesto al valor agregado, conocer a grandes rasgos la historia de sus orígenes.

Se puede decir que el impuesto a las ventas es el antecedente histórico del impuesto al valor agregado, éste impuesto a las ventas tuvo sus indicios en Egipto, Grecia y Roma, posteriormente en Francia en la edad media, durante éste tiempo recibió diversos nombres y se adaptó a las circunstancias de cada época. (Villegas, 1993, p. 774)

Pero no es hasta la Primera Guerra Mundial que éste impuesto se dio a conocer y a expandirse por toda Europa, siendo Alemania el precursor seguido por Francia, adquiriendo importancia por contribuir de manera importante en la recaudación de impuestos de dichos países que en ese momento lo necesitaban para financiar la guerra.

De esa manera el impuesto a las ventas sufrió una importante evolución hasta adaptarse a un nuevo impuesto llamado impuesto al valor agregado y en la actualidad ha sido adaptado por muchos países incluyendo México. (Villegas, 1993, p. 174)

En México se adoptó esta forma de recaudar, el 22 de diciembre de 1978 cuando el Congreso de la unión expidió el decreto que hacía referencia al impuesto al valor agregado que fue publicado el 29 de diciembre de ese mismo año por el entonces presidente José López Portillo pero no fue hasta el 1 de enero de 1980 que entró en vigor y hasta nuestros días sigue vigente, aunque le han realizado diversas reformas.

### **1.3.2. Definición.**

El impuesto al valor agregado es un impuesto indirecto ya que permiten que se traslade a un tercero la carga de las contribuciones, y el Estado actúa sobre el sujeto pasivo de la contribución, pero es una tercera persona (consumidor), quién realmente cumple con la obligación contributiva, esto es el pagador real. (Jiménez González, 2004, p. 69)

#### **1.3.2.1 Sujeto percutido**

Es aquel que cae en el hecho imponible que le generan obligaciones ante la autoridad hacendaria y es solo él el responsable de cumplir dichas obligaciones, por lo tanto solo es posible exigirle a él el cumplimiento de tales obligaciones. (Jiménez González, 2004, pp. 69-70)

En el impuesto al valor agregado los sujetos percutidos son, de acuerdo al artículo uno de dicha Ley:

- El enajenante de un bien o bienes,
- El prestador de servicios,
- El otorgante del uso o gozo de un bien,
- El importador etc.

#### **1.3.2.2. Sujeto incidido**

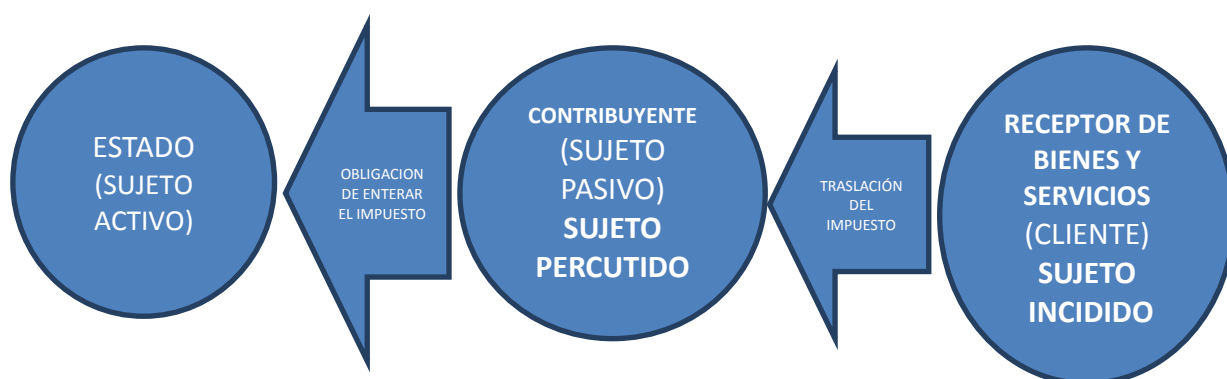
Es aquél que realmente soporta en su economía el pago del impuesto, es el sujeto que ya no puede trasladar el impuesto como son los, adquirentes de un bien o bienes, los receptores de un servicio etc.

Este sujeto es el pagador real del impuesto ya que son ellos los que reciben el impacto en su economía. (Jiménez González, 2004, p. 70)

### 1.3.2.3 Traslación del impuesto

Es el procedimiento mediante el cual el sujeto percutido, transfiere a un tercero la carga impositiva, que por determinación legal debe pagar el sujeto percutido a la autoridad hacendaria, convirtiéndose el tercero en es sujeto incidido. (Jiménez González, 2004, p. 69)

Este proceso lo podemos representar gráficamente como sigue:



Como podemos observar la principal característica de éste impuesto es la traslación, y podemos concluir que es el procedimiento mediante el cual el sujeto percutido (contribuyente) transfiere a otro (consumidor final) la carga impositiva, que por mandato legal debe pagar el sujeto percutido a la autoridad, convirtiéndose el consumidor final en el sujeto incidido.

Es interesante la explicación que hace el argentino (Villegas, 1993) sobre las corrientes del impuesto a las ventas a través de la historia y menciona que:

“(…) Según la explicación teórica de esta modalidad [Impuesto al valor agregado], paga cada una de las etapas de circulación económica del bien, pero sólo en relación al añadido que se ha incorporado la mercadería o producto. Los empresarios o comerciantes situados en niveles distintos son únicamente gravados en proporción al aumento de valor que ellos producen. Sabido es que en cada etapa el sujeto pasivo agrega determinado valor es que es objeto del impuesto.” (p. 774).

Ahora bien si dentro de éste proceso de traslación existiera una actividad exenta de dicho impuesto, el sujeto incidido se convierte en el sujeto que se ve imposibilitado a trasladar el impuesto.

## I.4 Exención.

### I.4.1 Definición

La exención es una figura jurídica, en la que se elimina la regla general de causación, o ciertos hechos o situaciones imposables, esta eliminación puede obedecer a razones de equidad, de conveniencia o de política económica. (Margain, 2007, p. 315)

### I.4.2 Clasificación

De acuerdo a (Margain, 2007) las exenciones se pueden clasificar en:

- **Objetivas:** Se otorgan en función al objeto que genera el gravamen.
- **Subjetivas:** Se dan en base a las personas, esto es en base a las cualidades o atribuciones de la persona.
- **Permanentes:** Son las que subsisten hasta que no sean reformadas.
- **Transitorias:** Se dan por un tiempo determinado.
- **Absolutas:** Son las que eximen al causante de su obligación principal y obligaciones secundarias.
- **Constitucionales:** Las que se encuentran instituidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- **Económicas:** Son las que se dan con la finalidad de auxiliar el desarrollo económico del país.
- **Distributivas:** Son las persiguen evitar las injusticias impositivas,
- **Sociales:** Se otorgan con la finalidad de ayudar a la difusión de la cultura, el arte, el deporte etc. (p. 313).

### I.4.3 Características

La exención es un privilegio que se le otorga al sujeto de un impuesto, y es por esto que debe estar expresada en las leyes. Por tal razón es necesario que la interpretación que se le haga a esta norma sea de forma restrictiva, para identificar perfectamente al sujeto que la ley privilegia con esta exención. (Margain, 2007, pp. 312-313)

Su aplicación no puede ser retroactiva y es por un tiempo limitado, y es personal esto es va dirigido a un grupo específico, o con características específicas.



## I.5 Casa habitación.

Por mucho tiempo el concepto de casa habitación no se encontraba definido por ninguna ley, pero algunos autores como Pérez Duarte, A., llegaron a la conclusión de que el concepto de casa habitación y vivienda eran sinónimos y da una definición de vivienda como sigue:

(Pérez Duarte y Noroña, Biblio Jurídicas Unam, s.f.) define la vivienda como “(...) un concepto que abarca a la vez la acción de habitar y la infraestructura que le sirve de apoyo. Es el lugar donde una persona vive, reposa, se alimenta, goza de sus pasatiempos; es, sentimentalmente hablando “el santuario de su vida privada”. (p. 516).

Esta definición es acertada ya que engloba tanto la infraestructura como el uso que se le da a ésta, como elemento indispensable para la sobrevivencia del hombre, pero lo interesante es que le da un enfoque más allá de éste espacio y agrega:

(Pérez Duarte y Noroña, Biblio.juridicas.unam.mx) “(...) si la vivienda ha de ser el lugar donde la persona se ha de desarrollar física y psíquicamente; el sitio en donde ha de lograr su autoprotección de aquélla debe comprender éste, cualesquiera que sea el título jurídico que la rija.” (p.517).

Debido a la importancia que implica la vivienda para la sobrevivencia de todo ser humano en 1983, se adiciona en el Art. 4 constitucional, el derecho que tiene toda persona a tener una vivienda digna y decorosa.

Por ésta razón en 1984 se decreta la Ley Federal de Vivienda por el entonces presidente Miguel de la Madrid Hurtado, como una ley reglamentaria del artículo cuarto constitucional, que tenía como objetivo que toda persona en territorio nacional contara con vivienda digna y decorosa, pero no tuvo grandes resultados y fue abrogada el 27 de junio de 2006.

Pero fue en el sexenio de Vicente Fox Quesada, cuando la industria de la construcción tuvo un gran auge y siendo presidente de México en ese entonces, decreta la “Ley de vivienda”, y es en esta ley en su Art. 2 donde se da la definición de “vivienda digna y decorosa”, y la describe de la siguiente manera.

**"ARTÍCULO 2.-** Se considerará vivienda digna y decorosa la que cumpla con las disposiciones jurídicas aplicables en materia de asentamientos humanos y construcción, habitabilidad, salubridad, cuente con los servicios básicos y brinde a sus ocupantes seguridad jurídica en cuanto a su propiedad o legítima posesión, y contemple criterios para la prevención de desastres y la protección física de sus ocupantes ante los elementos naturales potencialmente agresivos."

Recientemente el 20 de abril de 2015 éste artículo sufre una pequeña modificación y cambian la palabra “habitabilidad” por la de “cuente con espacios habitables y auxiliares” este pequeño cambio tiene por objetivo que los inmuebles destinados a casa habitación cuenten con espacios adecuados para que se pueda vivir de una manera digna y decorosa, esperemos se logren.

## **II. INTERPRETACIÓN DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN DEL ARTÍCULO 9 DE LA LEY IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y 29 DEL REGLAMENTO DE DICHA LEY.**

La redacción del artículo 9 de la LIVA y del artículo 29 del reglamento de la misma han dado lugar, desde su publicación, a diversos pronunciamientos e interpretaciones por parte de las autoridades y de los mismos contribuyentes que se ven involucrados en dichos preceptos. En el artículo 9 se establece que la enajenación de casa habitación queda exenta del pago del IVA y textualmente dice:

“Art. 9.- No se pagara el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:...

II.- Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.”.

En esta parte queda claro que la exención es sólo para la enajenación de construcciones adheridas al suelo y que sean destinadas a casa habitación. Pero la frase “adheridas al suelo” dio lugar a diversas interpretaciones que veremos más adelante.

El artículo 29 del RIVA es dónde más controversias se suscitaron y este artículo nos dice:

“Artículo 29.- Para los efectos del artículo 9, fracción II de la Ley, la presentación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, se consideran comprendidos dentro de lo dispuesto por dicha fracción, siempre y cuando el prestador de servicio proporcione la mano de obra y materiales (...)”.

Este artículo reglamentario hace una extensión a la exención del artículo 9 de la LIVA, en donde incluye “la prestación de servicios” y este es otro punto en dónde se derivaron diversas interpretaciones, además se pone un requisito muy importante que es “el prestador de servicio proporcione la mano de obra y materiales”.

Es muy interesante ver cómo se han dado los diferentes enfoques e interpretaciones a través del tiempo siendo el 2010 el año que más importancia tuvo en relación a la interpretación que le dio la SCJN. Por lo que se hará un breve resumen de las

principales jurisprudencias, tesis y tesis aisladas emitidas por la SCJN, en donde se puede percibir cómo dicha instancia a interpretado dichos artículos.

La primera tesis de jurisprudencia relevante que trató y aportó elementos importantes, fue la Tesis de jurisprudencia 2ª./J.88/2010. [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXII, julio de 2010; Pág. 314, en donde considera que las instalaciones hidráulicas, eléctricas, gas, aire acondicionado, sanitario etc. quedan incluidas en la exención al encontrarse adheridas a la construcción en forma permanente, de manera que no puedan separarse sin causar daño material o estético a la construcción ya que estas son imprescindibles para poder cumplir con la finalidad de hacer funcional el inmueble destinado a una vivienda digna y decorosa como lo marca el Art. 4 constitucional.

Siguiendo con el mismo criterio de que las instalaciones adheridas a la construcción en forma permanente eran exentas la TESIS DE JURISPRUDENCIA 2ª./J.115/2010. [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXII, Julio de 2010; Pág. 445, lo reitera pero interpreta que para que dicha exención se dé era necesario que los actos de enajenación de bienes destinados a casa habitación se realizaran en forma **conexa** con la prestación de servicios de construcción, esto es que un mismo contribuyente realizara las dos actividades: enajenación y prestación de servicios, de esta manera excluyen a los servicios proporcionados por terceros que presten sus servicios al constructor principal.

Es este mismo camino la Primera Sala de la SCJN emitió varias tesis aisladas al resolver el amparo directo en revisión número 135/2012 y determinó básicamente que:

- Únicamente pueden impugnar la inconstitucionalidad del artículo 21-A del RLIVA (actualmente Art. 29) quienes se encuentren en la hipótesis de la exención (TESIS AISLADA LXXXI/2012 (10ª)).
- La exención del artículo Art. 21-A del RLIVA (Actualmente 29 del RLIVA) solo incluye a los contribuyentes que enajenen casa habitación cuando presten mano de obra y materiales, pero NO así para quienes sólo presten servicios de construcción. TESIS AISLADA LXXXII/2012 (10ª)
- Que la exención del Art. 21-A del RLIVA (Actualmente 29 del RLIVA) solo aplica cuando los servicios de realicen de forma conexa con la enajenación de casa habitación y en los servicios se preste la mano de obra y materiales (TESIS AISLADA LXXXIII/2012 (10ª)).

- Que no se viola la garantía de equidad tributaria, ya que ambos no están en igualdad de circunstancias ya que el que provee mano de obra y materiales cumple con los requisitos del Art. 21-A (ahora Art. 29) y el otro no, por lo que no pueden tener un tratamiento igual (TESIS AISLADA LXXXIV/2012 (10ª)).

Hasta ese año (2012) se tenía la postura de que para que aplicara la exención era necesario que el mismo contribuyente realizara las dos actividades, la enajenación y la prestación de servicios en forma “conexa”, pero la segunda Sala de la SCJN en 2013 mediante la ejecutoria de amparo directo en revisión número 2126/2013 da un giro importante en relación a la interpretación de los artículos en cuestión y cambia su postura en relación a que no es necesario que la enajenación de casa habitación y la construcción de inmuebles destinados al mismo fin, converjan en un mismo contribuyente para que aplique dicha exención, argumentando que el objetivo buscado por el legislador era solucionar el problema de la vivienda en el país y que por consiguiente, también se incluyó en dicha exención la actividad de prestación de servicios de construcción destinados a cumplir la demanda de vivienda hasta aquí se dio un gran paso por lo que estos razonamientos hechos por la mencionada sala resultan tan importantes.

En este sentido, parten de que la exención aplica solo cuando una empresa adquiere y construye una casa para su venta (constructora), pero si ésta misma empresa contrata los servicios de otra u otras (terceros) como proveedores de servicios de construcción, a estos no les aplica la exención y se verá obligada a aceptar el traslado del IVA de éstos (terceros), ya que de acuerdo a sus criterios los servicios proporcionados por terceros no implican la construcción integral del inmueble, pues son actividades paralelas o complementarias a dicha construcción.

En el mismo sentido el amparo directo en revisión 420/2014 de la segunda sala de la SCJN Sesión del 28 de mayo de 2014 establece que:

... no puede sujetarse la exención prevista para la enajenación de construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación, a que esa actividad se realice en forma conexas con la prestación de servicios de construcción de dichos inmuebles proporcionando la mano de obra e insumos necesarios, toda vez que si la intención del legislador fue resolver el problema de escasez de vivienda, es evidente que el precepto reglamentario sólo buscó ampliar el beneficio con la finalidad de incentivar la construcción de casas habitación, pero no limitar la otorgada previamente por su enajenación.

Sobre esas premisas se determinó, al resolver el precedente citado, que partiendo precisamente del objetivo buscado con la exención de que se trata, **no podría sostenerse que la subcontratación del servicio de construcción de inmuebles destinados a casa habitación para las instalaciones hidráulicas, eléctricas, gas, aire acondicionado y otras, esté incluida en ese beneficio, pues los servicios de construcción que obtienen la exención necesariamente deben comprender la construcción integral del inmueble destinado a casa habitación; de esta manera, si bien ese tipo de obras tienen relación con la construcción del bien, no implican en modo alguno su construcción integral.** [Énfasis añadido]

Estos razonamiento realizado por la 2da Sala de la SCJN 2126/2013 y 420/2014, en relación a la no inclusión de a los servicios subcontratados proporcionados por terceros en la exención, tienen gran relevancia ya que es retomado por el SAT en el Criterio Normativo 28/2014/IVA en el que dice:

**“Enajenación de casa habitación. La disposición que establece que no se pagará el impuesto al valor agregado no abarca a servicios parciales en su construcción.**

El artículo 9, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará dicho impuesto en la enajenación de construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casa habitación.

Asimismo, el artículo 29 del Reglamento de dicha ley señala que quedan comprendidos dentro de la exención la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, la ampliación de éstas y la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para ese fin, siempre que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y los materiales.

Por lo anterior, los trabajos de instalaciones hidráulicas, sanitarias, eléctricas, de cancelería de fierro o aluminio y, en general, **cualquier labor que los constructores de inmuebles contraten con terceros para realizarlos o incorporarlos a inmuebles y construcciones nuevas destinadas a casa habitación, no se encuentran incluidos en la exención prevista en el artículo 9, fracción II de la mencionada ley y 29 de su reglamento, ya que dichos servicios por sí mismos no constituyen la ejecución misma de una construcción adherida al suelo, ni implican la edificación de dicho inmueble.** [Énfasis añadido]

Con esto quedaba totalmente claro que la postura de la autoridad así como la interpretación de la SCJN, no consideran los servicios parciales de construcción proporcionados por terceros relacionados con la construcción de casa habitación como exentos, ya que consideran que no son actividades integrales de construcción y por lo tanto no son sujetos a la exención.

Esto derivado de que los prestadores servicios integrales de construcción de casa habitación que proporcionen mano de obra y materiales tienen como objetivo proporcionar vivienda que es el motivo de acuerdo al espíritu del legislador de aplicar la exención, en cambio los proveedores de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, aunque su trabajo ayude a construir vivienda digna, su objetivo no es el de prestar vivienda, por lo tanto no los considera como iguales y en una interpretación estricta tratándose de exenciones no se puede aplicar una interpretación extensiva.

Esto está perfectamente argumentado desde el punto de vista legal, pero en la práctica no es tan fácil que funcione así, la construcción de casa habitación es tan compleja sobre todo tratándose de construcciones de gran magnitud, como pueden ser los complejos habitacionales destinados a vivienda, que requiere la participación de expertos y especialista en la múltiples disciplinas ya que es muy difícil, no imposible, que las constructoras cuenten con todas estas y se vean en la necesidad de subcontratar los servicios que requieran para poder llevar a cabo su cometido que es la construcción de inmuebles destinados a casa habitación.

En este sentido se han dado diversas manifestaciones de inconformidad en relación a esta postura, entre ellos la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) que a través la publicación del análisis sistemático 02/ 2015 menciona:

(...) “dicha Sala sostuvo en la Tesis de Jurisprudencia 2ª./J. 115/2010 —aprobada por mayoría de 3 votos—, que para que pudiera operar tal exención, era necesario que la enajenación de bienes destinados a casa habitación se realizara en forma conexas con la prestación de servicios de construcción de los mismos inmuebles, quedando excluidos los actos de adquisición de bienes y servicios, productos semiterminados o terminados y demás insumos estrictamente indispensables para la realización de la obra, es decir, **considerar que la subcontratación de servicios para la construcción no está exenta, criterio que no se comparte por esta Procuraduría, pues con independencia de que no debe haber conexidad entre ambas actividades (prestación de servicios de construcción y enajenación), los trabajos tendientes a cumplir con el fin de lograr una vivienda funcional, digna y decorosa –no suntuosa-, deben estar exentos, ya sea ejecutados por el propio constructor o bien los que éste subcontrate, es decir que el constructor no ejecute los trabajos de principio a fin.**” [Énfasis añadido].

(...)

Al respecto, **en opinión de este Ombudsman fiscal**, la exención prevista en el analizado precepto reglamentario **debe proceder incluso, para cualquier servicio relacionado con la construcción de inmuebles destinados a casa habitación –no suntuosas-**, pues los propios bienes utilizados en la prestación de estos servicios no pueden separarse del inmueble sin que éstos o la propia vivienda sufra deterioro; pero sobre todo, porque los servicios relacionados con la construcción de vivienda –con independencia si son proporcionados por el propio constructor o por terceros que son subcontratados- otorguen plena vigencia al derecho fundamental de todos los mexicanos de gozar de una vivienda digna y decorosa.”

La PRODECON en este sentido toma como base de su opinión el artículo cuarto constitucional en donde se establece el derecho a contar con una vivienda digna y decorosa, y considera el “principio de Inmueble por destino”, en el que concluye que todos aquellos servicios encaminados a construir una vivienda digna, independientemente de quien los proporcione, quedar incluidas en la exención ya que tienen un destino en común.

Es clara la postura de la PRODECON en defender que todos los trabajos que lleven a la construcción de una vivienda digna tendrían que aplicarles la exención.

En el año 2015 se publican dos decretos, motivo de este trabajo y que se abordarán con más detalle más adelante, en donde la autoridad fija su postura respecto a que los servicios parciales de construcción y confirma que sí están gravados, pero a través de los decretos se les otorga la exención, siempre y cuando cumplan con ciertos requisitos.

Así es como se habían interpretado estos controversiales artículos pero es hasta el 12 agosto de 2016 que es publicada la Jurisprudencia (administrativa) por contradicción de tesis (252/2015 entre las sustentadas por la Primera y Segunda Salas de la SCJN. 10 de mayo de 2016).

La Primera Sala de la SCJN a través de la tesis 1a. LXXXIII/2012 (10a.) determina que la exención del Art. 21-A del RLIVA (Actualmente 29 del RLIVA) solo aplica cuando los servicios se realicen de forma **conexa** con la enajenación de casa habitación.

La Segunda Sala de la SCJN en la tesis de jurisprudencia 2ª./J.115/2010. [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXII, Julio de 2010; Pág. 445 llega a la conclusión de que la exención se otorga con independencia de que la enajenación y la prestación de servicios se den en forma conexa, derivado de que la intención del legislador era exentar del impuesto un artículo de primera necesidad como es la casa habitación.

Por lo anterior se determina que tanto la Primera y Segunda Sala de la SCJN examinaron una problemática jurídica igual pero llegaron a conclusiones diferentes, la primera determinó que la exención del gravamen se da cuando el mismo contribuyente enajene el inmueble destinado a casa habitación proporcione en forma **conexa** la mano de obra y materiales y la Segunda Sala considera que no es necesario que se lleve en forma conexa ya que ambas actividades están exentas siempre y cuando la prestación de



servicios se de de manera integral esto es **se preste la mano de obra y material**, quedando como jurisprudencia lo determinado por la Segunda Sala, pero haciendo énfasis en que la subcontratación de servicios de construcción destinados a casa habitación no queda comprendida en esta exención.

"VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 9o., FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO Y 29 DE SU REGLAMENTO (21-A DEL VIGENTE HASTA EL 4 DE DICIEMBRE DE 2006), OPERA, INDISTINTAMENTE, RESPECTO DE QUIENES ENAJENEN CONSTRUCCIONES ADHERIDAS AL SUELO DESTINADAS A CASA HABITACIÓN O, INCLUSO, PARA QUIENES PRESTEN EL SERVICIO DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A ESE FIN O SU AMPLIACIÓN, SIEMPRE Y CUANDO ÉSTOS PROPORCIONEN LA MANO DE OBRA Y LOS MATERIALES RESPECTIVOS. Si se considera el propósito que motivó al Congreso de la Unión para liberar de la obligación de pago del impuesto al valor agregado a la enajenación de inmuebles destinados a casa habitación, consistente en resolver o aliviar el problema de escasez de vivienda por considerarla como un artículo de primera necesidad y de consumo popular, es posible concluir que el beneficio tributario previsto en el artículo 29 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en **virtud del cual la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación**, así como su ampliación y la instalación de casas prefabricadas para ese destino, **siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y los materiales, queda comprendida en la exención establecida en la fracción II del artículo 9o. de la referida ley tributaria, opera con independencia de que el contribuyente realice conjuntamente esas actividades**, pues para que se actualice la referida exención basta la enajenación del inmueble destinado a casa habitación o bien, la sola prestación del servicio de construcción o ampliación de dicho inmueble pero siempre que este servicio se preste de manera integral por proporcionarse la mano de obra y los materiales; en la inteligencia de que si quienes presten los mencionados servicios subcontratan alguno de ellos, se estará ante servicios que no se ubican en el supuesto de la exención y, por tanto, al no operar ésta, respecto de aquéllos se deberá realizar el traslado y el entero del impuesto correspondiente." .” [Énfasis añadido].

A continuación se presenta una tabla en donde se podrá apreciar en forma cronológica y resumida cómo se han interpretado dichos artículos.

Tabla 1 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES Y AISLADAS DEL 2010.

<i>Referencia</i>	<i>Resumen</i>
<p>TESIS DE JURISPRUDENCIA 2ª./J.88/2010. [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXII, Julio de 2010; Pág. 314</p>	<p>Su interpretación es armónica con el artículo cuarto constitucional ya que para alcanzar una vivienda digna, todos aquellos servicios como los de instalaciones, hidráulica, eléctricas, gas, aire acondicionado, sanitario, etc. quedan incluidos en esta exención, ya que todos ellos son necesarios para alcanzar el objetivo de vivienda digna.</p>
<p>TESIS DE JURISPRUDENCIA 2ª./J.115/2010. [J]; 9a. Época; 2a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXII, Julio de 2010; Pág. 445</p>	<p>Reitera su postura de que todos aquellos servicios como los de instalaciones, hidráulica, eléctricas, gas, aire acondicionado, sanitario, etc. quedan incluidos en esta exención.</p> <p>Pero establecen que para que se de dicha exención, es necesario “que los actos de enajenación de bienes destinados a casa habitación se realicen en forma conexas con la prestación de servicios de construcción de dichos inmuebles” esto es que las dos actividades (enajenación y prestación de servicios) sean realizadas por el mismo contribuyente</p>

Tabla 2 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2012

<i>Referencia</i>	<i>Resumen</i>
<p>PRIMERA SALA DE LA SCJN</p>	
<p>TESIS AISLADA LXXXI/2012 (10ª)</p>	<p>Se establece que solo se puede impugnar la inconstitucionalidad del Art. 21-A del RLIVA (Actualmente 29 del RLIVA) quienes se encuentren en la hipótesis de la exención.</p>
<p>TESIS AISLADA LXXXII/2012 (10ª)</p>	<p>Indica que la exención del Art. 21-A del RLIVA (Actualmente 29 del RLIVA) solo incluye a los contribuyentes que enajenen casa habitación cuando presten mano de obra y materiales, pero NO así para quienes sólo presten servicios de construcción.</p>
<p>TESIS AISLADA LXXXIII/2012 (10ª)</p>	<p>Menciona que la exención del Art. 21-A del RLIVA (Actualmente 29 del RLIVA) solo aplica cuando los servicios se realicen de forma conexas con la enajenación de casa habitación.</p>
<p>TESIS AISLADA LXXXIV/2012 (10ª)</p>	<p>Concluye que ambos no están en igualdad de circunstancias ya que el que provee mano de obra y materiales cumple con los requisitos del Art. 21-A (ahora Art. 29) y el otro no, por lo que no pueden tener un tratamiento igual.</p>

Tabla 3 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2013.

<i>Referencia</i>	<i>Resumen</i>
<p>AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2126/2013 DE LA SEGUNDA SALA DE LA SCJN (10ª). Resolución Amparo Directo en Revisión 2126/2013, en ejecutoria de 23 de octubre de 2013</p>	<p>La Segunda Sala de la SCJN cambia su postura en relación a que no es necesario que la enajenación de casa habitación y la construcción de inmuebles destinados al mismo fin, converjan en un mismo contribuyente para que aplique dicha exención.</p> <p>Pero excluye la subcontratación de servicios de instalaciones como hidrosanitarias, de gas, de muebles de baño, instalaciones eléctricas entre otros servicios, no los considera exentos, ya que el prestador de servicios no esta realizando en su integridad la construcción del bien destinado a casa habitación, por lo que no pueden ser incluidos en la exención.</p>

Tabla 4 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2014.

<i>Referencia</i>	<i>Resumen</i>
<p>AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 420/2014 DE LA SEGUNDA SALA DE LA SCJN SECCION DEL 28 DE MAYO DE 2014.</p>	<p>Reafirma que la subcontratación de servicios de instalaciones como hidrosanitarias, de gas, de muebles de baño, instalaciones eléctricas entre otros servicios, no los considera exentos, ya que el prestador de servicios no esta realizando en su integridad la construcción del bien destinado a casa habitación, por lo que no pueden ser incluidos en la exención.</p>
<p><b>CRITERIO NORMATIVO 28/2014/IVA EMITIDO POR EL SAT</b></p>	<p>“cualquier labor que los constructores de inmuebles contraten con terceros para realizarlos o incorporarlos a inmuebles y construcciones nuevas destinadas a casa habitación, no se encuentran incluidos en la exención prevista en el artículo 9, fracción II de la mencionada ley y 29 de su reglamento, ya que dichos servicios por sí mismos no constituyen la ejecución misma de una construcción adherida al suelo, ni implican la edificación de dicho inmueble.”</p>

Tabla 5 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2015.

<i>Referencia</i>	<i>Resumen</i>
DECRETO PUBLICADO EL 22 DE ENERO DE 2015	Otorga la exención del IVA a los prestadores de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, del 2014 hacia atrás, pero con la condición de que a partir del ejercicio 2015 trasladen el IVA.
DECRETO PUBLICADO EL 26 DE MARZO DE 2015.	Otorga la exención del IVA a partir del día siguiente a su publicación, siempre que los contribuyentes cumplan con una serie de requisitos.

Tabla 6 PRINCIPALES TESIS JURISPRUDENCIALES DEL 2016.

<i>Referencia</i>	<i>Resumen</i>
Tesis:P./J. 4/2016 (10a.) Jurisprudencia (Administrativa) Publicada del 12 de agosto de 2016	Se concluye que <b>no</b> es necesario que se lleve en forma conexas la enajenación y la prestación de servicios ya que ambas actividades están exentas siempre y cuando la prestación de servicios se de de manera integral esto es <b>se preste la mano de obra y material</b> , excepto cuando se trate de subcontratación.

### III. INTERPRETACIÓN DE LOS DECRETOS Y RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS.

El pasado 22 de enero de 2015 se publicó en el DOF un decreto por el que se otorgan beneficios fiscales en materia de vivienda.

En los motivos expuestos para emitir dicho decreto, esta la necesidad de fortalecer a la industria de la construcción de casa habitación para:

- Incentivar a la industria de la construcción ya que es un sector importante promotor del desarrollo de la economía nacional.
- Para dar acceso a las familias mexicana a una vivienda digna.

Para alcanzar éste objetivo, se les otorgan “beneficios fiscales” consistentes en:

- Un esquema de regularización de adeudos por concepto de pago de IVA causado por los servicios parciales de construcción destinados a casa habitación, proporcionados hasta el ejercicio fiscal de 2014.

En este sentido la autoridad reafirma su postura sobre los servicios parciales de construcción considerándolos sujetos del IVA y por lo tanto les otorga el beneficios de regularizarse respecto del impuesto causado por sus actividades hasta el ejercicio fiscal 2014, siempre que no hayan trasladado ni cobrado dicho impuesto aún cuando no se encuentre determinado el crédito fiscal.

Es en el **ARTÍCULO SEGUNDO** de este decreto establece a quiénes va dirigido la condonación, así como las condiciones para poder ejercerlas y estas son las siguientes:

- Está dirigida a los contribuyentes **que presten servicios parciales de construcción destinados a casa habitación.**
- Condonación del pago del IVA y sus accesorios que se hayan causado hasta el 31 de diciembre de 2014.
- Procede siempre y cuando la contribución no haya sido trasladada ni cobrada al prestatario de dichos servicios
- Que a partir del ejercicio fiscal **2015** el prestador de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación **TRASLADAR, COBRAR Y PAGAR el IVA.**

- Esta condonación no será aplicable a:

Los créditos fiscales determinados en los que el contribuyente haya interpuesto algún medio de defensa **salvo que se desistan de ellos** o cuando los adeudos hubiesen quedado firmes por una resolución o sentencia definitiva, dentro de los 60 días naturales siguientes a la entrada en vigor del decreto.

Además se extiende esta condonación a:

- Aquellos contribuyentes que tengan adeudos que estén pagando a plazos en términos del art. 66 del CFF, por concepto de IVA referente a la prestación de servicios en comento, respecto a los saldos insolutos a dichos adeudo que tengan a la entrada en vigor del decreto (**artículo tercero**),
- Los contribuyentes que se encuentren sujetos a un procedimiento administrativo de ejecución o estén sujetos a facultades de comprobación, siempre que soliciten a la autoridad la suspensión del procedimiento o de las facultades de comprobación, según se trate y manifiesten que aplicarán dicho beneficio en el procedimiento que corresponda (**artículo cuarto**).

Y se aclaran algunos puntos que pudieran darse con la aplicación de **los beneficios**:

- No darán lugar a devolución, acreditamiento o saldo a favor alguno (**artículo quinto**),
- No se considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR (**artículo sexto**).

Es a través de este decreto que el Poder ejecutivo reafirma y confirma la postura que siempre tuvo la SCJN y del SAT en relación a la interpretación del Art. 9 de la LIVA y Art. 29 del RLIVA respecto a la traslación del IVA a que están obligados los prestadores parciales de construcción destinados a casa habitación y es por esta razón que los está exentando a través del decreto publicado el 22 de enero de 2015.

Y como una medida de otorgar beneficios al sector de la construcción de inmuebles destinados a casa habitación, decide condonar sus “adeudos” respecto a éste impuesto a los contribuyentes que prestaron sus servicios parciales de construcción destinados a casa habitación con la condición de que a partir del 1 de enero de 2015 trasladen el impuesto al valor agregado a sus clientes llámense “desarrolladores” o “constructores principales”.

Algunos aplaudieron esta medida diciendo que daba certidumbre jurídica a los contribuyentes, y que beneficiaba a los contribuyentes que enfrentaban algún juicio en relación a los créditos fincados por las autoridades respecto a éste impuestos al cual son sujetos, según la interpretación de misma autoridad.

Además también se veían beneficiadas los desarrolladores o constructoras principales, ya que si no cumplían sus comprobantes con la traslación del IVA, no eran deducibles. Por lo que fue a estos contribuyentes a los que les impuso la obligación de presentar la declaración informativa Núm. 59 donde tendrían que declarar el RFC y monto que pago por los servicios parciales de construcción destinado a casa habitación que no le trasladaron el IVA, del ejercicio 2014 hacia atrás pero no especifico el límite de años hacia atrás.

Cumpliendo estos requisitos los contribuyentes tanto "desarrolladores" como "proveedores parciales de construcción" quedan en certidumbre fiscal respecto al ejercicio 2014 y anteriores, pero para el ejercicio 2015 al verse obligados los proveedores parciales de construcción a trasladar el IVA a los desarrolladores o constructores principales se generó un incremento en sus costos, esto porque al desarrollar una actividad exenta como es la enajenación de inmuebles destinados a casa habitación, todo el IVA que le trasladen sus proveedores se convierte en deducibles, esto con base al Art. 28 de la LISR fracción XV que dice que si no puedes acreditar un impuestos por no tener el derecho a hacerlo, puedes deducirlo, por lo tanto se vuelve parte del costo, y esto incrementa el valor del inmueble.

Con este incremento al costo de casa habitación no se lograba el objetivo del decreto de poner al alcance de todo mexicano una vivienda digna y decorosa a la que tiene derecho de acuerdo al artículo cuarto constitucional, ya que el IVA como impuesto indirecto percute al consumidor final.

El Ejecutivo federal se da cuenta de esta situación y el **26 de marzo de 2015** publica en el DOF, un nuevo decreto que extiende la condonación del IVA para el ejercicio 2015 y futuros, en este caso tampoco pone límite de vigencia, pero hay que recordar que la duración de un decreto es efímero, puede desaparecer en cualquier momento.

Este segundo decreto al igual que el primero (publicado el 22 de enero de 2015), tiene como motivo el incentivar al sector de la construcción para que fomente el empleo y



ponga al alcance de los mexicanos un artículo de primera necesidad como es la vivienda.

Éste segundo decreto establece quienes son sujetos a esta exención y los requisitos que deben cumplir para poder sujetarse a este beneficio y estos son:

## **ARTICULO PRIMERO**

**Sujetos:** Son los prestadores de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación siempre que:

- Proporcionen mano de obra y materiales.
- Que dichos servicios se presten en la obra en construcción al propietario del inmueble, quien deberá ser titular del permiso, licencia o autorización de la construcción de la vivienda.

**Estímulo:** el equivalente al 100% del IVA que se cause por dichos servicios, y los ingresos por dichos servicios deberán ser considerados como una actividad por la que no se deba pagar el IVA (exenta) y *producirá los mismos efectos.*

Esto es IVA que le trasladen por sus erogaciones se considerará deducible, ya que al no poder ser acreditable podrá ser deducible para ISR de acuerdo al Art. 28 de la LISR.

“28.- Para efectos de éste Título, no serán deducibles:

(...)

XV. Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado... no se aplicará lo dispuesto en esta fracción cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados...

## **ARTICULO SEGUNDO**

Requisitos para poder optar por el estímulo:

- I. No trasladar el IVA al prestatario (al propietario del inmueble),
- II. Expedir comprobantes (CFDI) únicamente por los servicios parciales de construcción destinados a casa habitación y adicional a los demás requisitos que debe cumplir dicho comprobante deberá contener:
  - a) El domicilio del inmueble en el que se proporcionen los servicios en comento.

- b) El número del permiso, licencia o autorización de construcción que le haya proporcionado el prestatario a través del manifiesto (el propietarios del inmueble).

III. Recabar del prestatario (propietarios del inmueble) una manifestación en donde se asiente:

- a) Que el inmueble en construcción se destinada a casa habitación en base a las especificaciones del inmueble y licencias, permisos o autorizaciones de construcción correspondientes.
- b) El número de licencia, permiso o autorización de construcción correspondiente.
- c) Su voluntad de asumir responsabilidad solidaria en los términos del artículo 26, fracción VIII del CFF por el IVA que corresponda al servicio parcial de construcción proporcionado, en caso de que se altere el destino original.

Art. 26 CFF “Son responsables solidarios con los contribuyentes: (...) VIII Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.”

La manifestación debe recabarse por cada contrato, verbal o escrito, a más tardar en la fecha en que el prestador de servicios parciales deba presentar la primera declaración del IVA por dichos servicios, y formará parte de su contabilidad.

*"SEXTO TRANSITORIO de la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2015 “Los prestatarios de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, contarán con un mes para presentar la forma oficial 61, a partir de que se dé a conocer en la página del SAT.*

*Los prestador antes mencionados, que hasta antes de la entrada en vigor de la forma oficial 61, hubieran entregado a los prestadores de dichos servicios la manifestación a que se refiere la regla 11.10.2., mediante escrito libre, estarán relevados de presentar dicha forma oficial por cada uno de los contratos, verbales o escritos que se hayan celebrado con anterioridad."*

IV. Manifestar en la declaración del IVA el monto de los servicios parciales de construcción en comento como una actividad por la que no se deba pagar dicho impuesto.

### **ARTÍCULO TERCERO**

En el “Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales en materia de vivienda” publicado en el DOF el 22 de enero de 2015, en su ARTICULO PRIMERO se condona el IVA y sus accesorios por la prestación de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación hasta el 31 de diciembre del 2014, pero ponen como requisito para que aplique dicha condonación que el prestador de servicios traslade cobre y pague dicho impuesto a partir del ejercicio 2015, y éste ARTICULO TERCERO **da por cumplida esta obligación** para los contribuyentes que opten por el estímulo fiscal del ARTÍCULO PRIMERO de este decreto publicado el 26 de marzo de 2015.

### **ARTÍCULO CUARTO**

Los contribuyentes que opten por éste estímulo deberán presentar en el mes de enero de cada año un aviso en donde manifiestan que optan por éste beneficio, el incumplimiento de este requisito hará improcedente la aplicación del estímulo en el ejercicio por el que se debió presentar dicha manifestación.

### **ARTICULO SEGUNDO TRANSITORIO**

En el caso del ejercicio 2015 los contribuyentes deberán presentar dicho aviso:

- En caso de personas morales dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración del IVA
- En caso de personas físicas dentro del mes siguiente a aquél en el que presten por 1ra vez los servicios parciales de construcción de casa habitación de la presentación de la 1ra declaración del IVA.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos mencionados hará improcedente la aplicación del estímulo fiscal respecto del servicio parcial de construcción que corresponda.

Con éste segundo decreto el Ejecutivo Federal otorgó realmente un estímulo a la industria de la construcción al permitir una reducción real en su costo.

Para cumplir con los requisitos que impone el decreto, se publicaron reglas de carácter general en el DOF el 14 de mayo de 2015, por lo que se presenta a continuación un cuadro con las obligaciones de acuerdo a éste último decreto en combinación a dichas reglas.

Tabla 7. CUADRO QUE RELACIONA LAS OBLIGACIONES DEL DECRETO POR EL QUE SE OTORGAN MEDIDAS DE APOYO A LA VIVIENDA Y OTRAS MEDIDAS FISCALES EN EL DOF EL 26 DE MARZO DE 2015, LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL 2015 Y 2016.

Requisitos decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales en el DOF el 26 de marzo de 2015	Reglas de carácter General <i>Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2015</i> (Publicadas en el DOF el 14 de mayo de 2015.)	Resolución miscelánea fiscal para 2017. (Publicada en el DOF el 23 de diciembre de 2016).	Publicaciones en la página <a href="http://www.sat.gob.mx">www.sat.gob.mx</a> y Fichas de trámites.
<p>ARTICULO SEGUNDO</p> <p>Requisitos para poder optar por el estímulos:</p> <p>I. No trasladar el IVA al prestatario (al propietario del inmueble)</p>			
<p>II. Expedir comprobantes (CFDI) únicamente por los servicios parciales de construcción destinados a casa habitación y adicional a los demás requisitos que debe cumplir dicho comprobante deberá contener:</p> <p>a. El domicilio del inmueble en el que se proporcionen los servicios en comento.</p> <p>b. El número del permiso, licencia o autorización de construcción que le haya proporcionado el prestatario a través del <i>manifiesto</i> (el propietarios del inmueble).</p>	<p>Regla 11.10.1 los CFDI que amparen los servicios parciales de construcción, deberán incorporar la información a que se refieren los incisos a) y b), en el “Complemento de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación” publicado en la página del SAT”</p> <p>QUINTO TRANSITORIO en tanto se publica en la página de Internet del SAT el complemento en cuestión expedirán el CFDI sin el uso de los mismos, siempre que una vez publicado dicho complemento, expidan un nuevo CFDI que lo incorpore, manifestando como monto de la operación “0” pesos en el que se señale que se expide en términos del presente artículo transitorio como CFDI complementario, se incluya la fecha de expedición del CFDI emitido originalmente por la prestación de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación y el número de folio</p>	<p>Regla 11.6.1. Los CFDI que amparen los servicios parciales de construcción, deberán incorporar la información a que se refieren los incisos a) y b), de dicha fracción en el "Complemento de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación" publicado en el Portal del SAT.</p>	<p><i>Este complemento se publico en la pagina del SAT el 15 de abril del 2015.</i></p> <p><i><a href="http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/complemento_servicios_parciales_construccion.aspx">http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/factura_electronica/Paginas/complemento_servicios_parciales_construccion.aspx</a></i></p>

Requisitos decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales en el DOF el 26 de marzo de 2015	Reglas de carácter General <i>Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2015</i> (Publicadas en el DOF el 14 de mayo de 2015.)	Resolución miscelánea fiscal para 2017. (Publicada en el DOF el 23 de diciembre de 2016).	Publicaciones en la página <a href="http://www.sat.gob.mx">www.sat.gob.mx</a> y Fichas de trámites.
	fiscal asignado al mismo, contando con <i>dos meses para la expedición del CFDI complementario, a partir de la entrada en vigor de esta Resolución.</i> "		
<p>III- Recabar del prestatario (propietarios del inmueble) una manifestación en donde se asiente:</p> <p>a) Que el inmueble en construcción se destinada a casa habitación en base a las especificaciones del inmueble y licencias, permisos o autorizaciones de construcción correspondientes.</p> <p>b) El número de licencia, permiso o autorización de construcción correspondiente.</p> <p>c) Su voluntad de asumir responsabilidad solidaria en los términos del artículo 26, fracción VIII del CFF por el IVA que corresponda al servicio parcial de construcción proporcionado, en caso de que se altere el destino original.</p> <p>La manifestación debe recabarse por cada contrato, verbal o escrito, a más tardar en la fecha en que el prestador de servicios</p>	<p>Regla 11.10.2 Los prestatarios de los servicios parciales de construcción, deberán entregar por cada contrato, verbal o escrito, la manifestación conforme al siguiente procedimiento:</p> <p>I. Ingresará al Buzón Tributario que se ubica en la página de internet del SAT.</p> <p>II. Elaborar la manifestación llenando la forma oficial 61 "Manifestación del prestatario para la aplicación del estímulo fiscal del IVA por la prestación de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación"</p> <p>III. Firmará con su FIEL</p> <p>IV. Proporcionará al prestador de los mencionados servicios, <i>una representación impresa así como un archivo electrónico</i></p>	<p>Regla 11.6.2. Los prestatarios de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, deberán entregar, por cada contrato, verbal o escrito, realizado con los prestadores de servicios que opten por aplicar el estímulo de exención.</p>	<p>Trámite 202/CFF "Aviso para la obtención de la manifestación del prestatario de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación", contenida en el Anexo 1-A.</p>

<p>Requisitos decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales en el DOF el 26 de marzo de 2015</p>	<p>Reglas de carácter General <i>Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2015</i> (Publicadas en el DOF el 14 de mayo de 2015.)</p>	<p>Resolución miscelánea fiscal para 2017. (Publicada en el DOF el 23 de diciembre de 2016).</p>	<p>Publicaciones en la página <a href="http://www.sat.gob.mx">www.sat.gob.mx</a> y Fichas de trámites.</p>
<p>parciales deba presentar la primera declaración del IVA por dichos servicios, y formará parte de su contabilidad.</p> <p>NOTA: Art. 26 CFF “Son responsables solidarios con los contribuyentes: (...) VIII Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria.”</p>	<p><i>de la manifestación.</i></p> <p>SEXTO TRANSITORIO de la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2015 “Los prestatarios de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, <i>contarán con un mes para presentar la forma oficial 61, a partir de que se dé a conocer en la página del SAT.</i></p> <p>Los prestador antes mencionados, que hasta antes de la entrada en vigor de la forma oficial 61, hubieran entregado a los prestadores de dichos servicios la manifestación a que se refiere la regla 11.10.2., mediante escrito libre, estarán relevados de presentar dicha forma oficial por cada uno de los contratos, verbales o escritos que se hayan celebrado con anterioridad.</p>		
<p>IV. Manifestar en la declaración del IVA el monto de los servicios parciales de construcción en comento como una actividad por la que no se deba pagar dicho impuesto.</p>	<p><i>Regla 11.10.3</i> para las personas físicas que se encuentren en este supuesto, en lugar de proporcionar la información en la declaración del IVA, “deberán enviar en la misma fecha en la que deban presentar dicha declaración, la forma oficial 78 “información de ingresos exentos por servicios parciales de construcción de casa habitación”, a través del Buzón Tributario que se ubica en la página del SAT. Los RIF quedan relevados de esta obligación.</p>	<p><i>Regla 11.6.3 para las personas físicas que se encuentren en el supuesto, en lugar de proporcionar la información en la declaración del IVA, deberán enviar en la misma fecha en la que deban presentar dicha declaración, la forma oficial 78 “Información de ingresos exentos por servicios parciales de construcción de casa habitación”, conforme a la fich</i></p>	<p>Trámite 203/CFF “Informe mensual que deben presentar las personas físicas que presten servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación”, contenida en el Anexo 1-A.</p>

Requisitos decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales en el DOF el 26 de marzo de 2015	Reglas de carácter General <i>Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2015</i> (Publicadas en el DOF el 14 de mayo de 2015.)	Resolución miscelánea fiscal para 2017. (Publicada en el DOF el 23 de diciembre de 2016).	Publicaciones en la página www.sat.gob.mx y Fichas de trámites.
		<i>a de trámite 203/CFF</i>	
<p>ARTÍCULO TERCERO</p> <p>En el “Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales en materia de vivienda” publicado en el DOF el 22 de enero de 2015, en su ARTICULO PRIMERO se condona el IVA y sus accesorios por la prestación de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación hasta el 31 de diciembre del 2014, pero ponen como requisito para que aplique dicha condonación que el prestador de servicios traslade cobre y pague dicho impuesto a partir del ejercicio 2015, y éste ARTICULO TERCERO da por cumplida esta obligación para los contribuyentes que opten por el estímulo fiscal del ARTÍCULO PRIMERO de este decreto publicado el 26 de marzo de 2015.</p>			
<p>ARTÍCULO CUARTO</p> <p>Los contribuyentes que opten por éste estímulo deberán presentar en el mes de enero de cada año un aviso en donde manifiestan que optan por éste beneficio, El incumplimiento de este requisito hará improcedente la aplicación del estímulo en el ejercicio por el que se debió presentar dicha manifestación.</p> <p>ARTICULO SEGUNDO TRANSITORIO</p> <p>En el caso del ejercicio 2015 los contribuyentes deberán presentar dicho aviso:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• En caso de P.M. dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la Ira. Declaración del IVA</li> <li>• En caso de P.F. dentro del mes siguiente a aquél en el que presten por 1ra vez los servicios parciales de construcción de casa habitación.</li> </ul>	<p><i>Regla 11.10.4 Los contribuyentes que deban presentar el aviso de manifestación del estímulo fiscal lo harán mediante un caso de aclaración a través de la página de Internet del SAT, en el menú de “Trámites”, “Mi portal”, seleccionando el trámite “SERV PARCIAL CONSTRUC VIVIENDA”, en el mes de enero de cada ejercicio fiscal por el que ejerzan dicha opción, lo siguiente:</i></p> <p><i>“Manifiesto bajo protesta de decir verdad, que opto por el estímulo fiscal a que se refiere el Artículo Primero del decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales en el DOF el 26 de marzo de 2015.”</i></p>	<p>Regla 11.6.4. Los contribuyentes deberán manifestar de conformidad con la ficha de trámite 204/CFF Aviso de aplicación del estímulo fiscal del IVA por la prestación de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación”, contenida en el Anexo 1-A, lo siguiente:</p> <p><i>“Manifiesto bajo protesta de decir verdad, que opto por el estímulo fiscal a que se refiere el Artículo Primero del Decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales, publicado en el DOF el 26 de marzo de 2015.”</i></p>	<p>Trámite 204/CCF Anexo 1 RESOLUCIÓN MISCELANEA (tercera sección) publicada el 24 de Diciembre de 2016).</p>



#### **IV. SITUACIONES A LAS QUE SE ENFRENTAN LOS CONTRIBUYENTES ANTE LOS DECRETOS.**

Ya se ha expuesto la postura que guarda la autoridad ante la interpretación del Art. 9 de la LIVA y el artículo reglamentario 29 de esa misma Ley, así como la interpretación de la Suprema Corte de Justicia y los decretos emitidos por el ejecutivo federal con la finalidad de dar estímulos fiscales a la industria de la construcción dedicada a la casa habitación.

Pero ante todos estos lineamientos que impone la autoridad a los contribuyentes, cómo lo están resolviendo éstos; es importante mencionar que las circunstancias que guarda cada contribuyente son muy diversas, pero se tratará de abordar las más comunes.

La exención a la que hace referencia el multicitado Art. 9 de la LIVA queda claro que los desarrolladores o constructores principales de inmuebles destinados a casa habitación al enajenarlos son sujetos de dicha exención, hasta aquí no hay problema, pero éstos contribuyentes recurren con mucha frecuencia a contratar a prestadores de servicios parciales de construcción, para poder llevar a cabo la obra ya que es muy difícil, mas no imposible, que un contribuyente cuente con todos los especialistas que se requieren para llevar a cabo todo el proceso de construcción sobre todo si éste es de gran magnitud.

Es aquí donde comienza la controversia ya que el Art. 29 de la RLIVA hace una extensión a la exención del Art. 9 de la LIVA, en donde incluye “la prestación de servicios” siempre y cuando “el prestador de servicio proporcione la mano de obra y materiales”.

Con ésta redacción del Art. 29 del RLIVA algunos contribuyentes que prestaban servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a la casa habitación, interpretaron que ellos se encontraban en la hipótesis del hecho imponible, y por ende eran sujetos a dicha exención ya que cumplían con el requisito de “proporcionar mano de obra y materiales”, y no trasladaron el IVA situación que no coincidía con la interpretación de la SCJN y el SAT, porque su argumentación ha sido que “dichos servicios por sí mismos no constituyen la ejecución misma de una construcción adherida al suelo, ni implican la edificación de dicho inmueble.”

También hubo contribuyentes que decidieron tomar el camino más conservador y trasladaron el IVA, situación que les dio tranquilidad ante cualquier acto de fiscalización

por parte del SAT, pero los puso en desventaja ante sus competencia que se arriesgo a no trasladar el IVA, ya que sus servicios representaban un menor costo para quienes contrataban sus servicios.

La decisión de no trasladar el IVA fue motivada también por la asesoría de algunos profesionales en el tema como por ejemplo:

(Cisneros Martínez, 2009) en donde argumentaban que “ la interpretación del artículo 29 del Reglamento de la Ley del IVA, no se desprende disposición alguna que restrinja la aplicación de la exención de IVA para los servicios que sean prestados a través de subcontratistas, y por los mismo, siguiendo el principio general del derecho que reza “en donde la ley no distingue, no debemos distinguir”, consideramos que: 1) si los servicios que prestan se puede considerar como parte de la construcción de casa habitación, y 2) para ello proporcionan la mano de obra y los materiales. Los servicios de construcción prestados por subcontratistas también deben considerarse exentos del IVA.”(p. 340)

Aunque (Cisneros Martínez, 2009) hace la advertencia de que “las autoridades fiscales tienen un criterio distinto, razón por la que los subcontratistas deberán ser cautelosos en la aplicación de nuestros criterios”, estos consultores estaban consientes de que la autoridad no comulgaba con su criterio. De esta manera algunos contribuyentes decidieron asumir el riesgo al no trasladar el IVA y sabían que estaban ante una contingencia que les podría traer problemas de algún acto de fiscalización por parte de las autoridades. En algunos casos desafortunados fueron fiscalizados y derivado de la importancia que el monto de los créditos impuestos representaban, optaron por irse a juicio contencioso administrativo o bien apelaron al recurso de inconformidad. (p. 341)

Al publicarse el decreto del 22 de enero de 2015, y condonar el IVA a éstos contribuyentes de 2014 hacia atrás, y hacer extensiva dicha condonación para los contribuyentes que hubieren interpuesto algún medio de defensa, siempre que se desistieran de ellos, resultó muy atractivo esta condonación ya que les quitaba la incertidumbre jurídica que nació al no trasladar el IVA, pero como requisito les imponía a los prestatarios de estos servicios el enviar un informe (formato 59) con los datos de aquellos contribuyentes que no les hubieran trasladado el IVA teniendo que hacerlo, lo que causo extrañeza de los contribuyentes de la uso que daría la autoridad, temiendo que la usarían para realizar actos

de fiscalización contra estos contribuyentes, ya que el requisito principal era que a partir del 2015 se trasladara el IVA.

Este cambio trajo muchos problemas en la negociación con los contratistas ya que había contratos que se realizaron y negociaron que abarcaban el 2014 o años anteriores y 2015, y estos no incluían el IVA por lo que en el mejor de los casos se repartieron el costo que esto representaba en partes iguales en otros los prestatarios tomaron ventaja de su posición e hicieron que prestador de servicios absorbiera el costo total.

Esta situación se dio de enero a marzo del 2015, y la autoridad se dio cuenta que no se lograba el objetivo de éste decreto (22 de enero de 2015), ya que el IVA al convertirse en parte del costo incrementaba el precio del producto, lo que dio origen a diversas protestas y sugerencias por parte de PRODECON, por lo que se emitió un nuevo decreto el 26 de marzo de 2015 en donde se les exentaba del IVA a estos contribuyentes prestadores de servicios parciales de construcción destinados a casa habitación, con la condición de que sus servicios fueran otorgados a los dueños del inmueble en cuestión, esto es la subcontratación está excluida de ésta exención.

Este decreto si representa un beneficio económico ya que hace extensiva la exención a éstos contribuyentes, pero salió publicada el 26 de marzo de 2015, siendo vigente un día después de su publicación en el DOF, esto es la exención empezaba el 27 de marzo de 2015, y que pasaba con el periodo del 1 de enero al 26 de marzo del 2015, si ya se había trasladado el IVA como lo exigía el primer decreto publicado en enero, pues se resolvió que el IVA enterado no era sujeto a devolución.

Hay que considerar que la exención es optativa para los proveedores de servicios parciales de construcción, por lo que tendrán que evaluar, considerando todas las variables de su actividad, si es conveniente o no sujetarse a dicha exención.

Tampoco se recomienda forzar o simular situaciones para lograr la exención ya que como requisito indispensable es proporcionar la mano de obra y los materiales y el incluir la mano de obra implica otras obligaciones adicionales como por ejemplo el tener que presentar la SATIC ante el IMSS.

## CONCLUSIÓN.

La industria de la construcción es sin lugar a dudas un importante impulsor de la economía y máxime si está dirigida a la construcción de casa habitación ya que constituye un artículo de primera necesidad y un derecho fundamental plasmado en el artículo cuarto Constitucional, por lo que resulta importante que dicho sector sea beneficiado con estímulos fiscales.

Por ésta razón los decretos publicados el 22 de enero y 26 de marzo ambos del 2015, resultan de vital importancia para éste sector, debido que al condonar el IVA que generaron del ejercicio 2014 y anteriores (primer decreto) y exentar del IVA a partir del 23 de enero de 2015 en adelante (segundo decreto), trae beneficios tanto a los contribuyentes que prestan servicios parciales de construcción destinados a casa habitación como al consumidor final por verse disminuido el costo que genera éste impuesto en los diferentes procesos de construcción como a los prestatarios que requieren de sus servicios, y esto permite que el desarrollador o constructor principal se vea en la posibilidad de ofrecer un mejor precio al consumidor final. De esta forma se cumple con el objetivo de éstos decretos que es incentivar al sector de la construcción y que las personas tengan acceso a éste artículo de primera necesidad de forma más económica.

Además del beneficio económico que dan éstos decretos, les da también a éstos contribuyentes certeza jurídica respecto a años anteriores y a partir de este año (2015), aunque las reglas para cumplir los requisitos para obtener éste beneficio han causado más carga administrativa y un periodo caótico entre la fecha de publicación entre un decreto a otro, es conveniente hacerlo viendo el beneficio económico que representa.

También es importante mencionar que esta es una opción, no es obligatoria y cada contribuyente de acuerdo a sus estrategias o situaciones fiscales puede ejercerla o no.

Además es conveniente señalar que la exención se les dio a estos contribuyentes a través de un decreto y éstos pueden desaparecer tan fácil como emitir otro decreto que lo derogue, ya que la LIVA y su Reglamento no los contempla de acuerdo a las interpretaciones de la SCJN y los criterios emitidos por el SAT.

Pero se ha dado un paso importante con la publicación de la jurisprudencia (administrativa) publicada el 12 de agosto de 2016 derivada de la tesis 252/2015 entre las sustentadas por la Primera y Segunda Salas de la SCJN. 10 de mayo de 2016, en la interpretación de los controversiales artículos 9 de la LIVA y del artículo 29 del RLIVA, porque queda definido que no es necesario que para que aplique la exención del IVA deban converger la enajenación y la prestación de servicios que incluyan la mano de obra y materiales en el mismo contribuyente ya que la exención aplica a las dos actividades en forma independiente.

Con todas estas publicaciones se les ha dado poco a poco una certidumbre jurídica a los contribuyentes que prestan servicios parciales de construcción destinados a casa habitación, esperemos que en el futuro sean reformados dichos artículos para que sea en ley que quede definida con claridad su exención y se vean beneficiados tanto este sector económico como a los consumidores finales que tienen el derecho constitucional a este artículo de primerísima necesidad.

## REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA

- Carrasco Hiriarte, H. (2001). *Derecho Fiscal I*. Nicolás Romero, Edo. de México: IURE Editores.
- Cisneros Martínez, E. A. (2009). El IVA Pagado en los Procesos de Construcción de Casa Habitación, ¿Pago Indebido? *Benefis la Revista* , 15-23.
- Fernández Martínez, R. d. (1998). *Derecho Fiscal*. México: McGraw-Hill.
- Fernández Martínez, R. (2000). *Derecho Fiscal*. México, D.F.: Mc Graw-Hill.
- Jiménez González, A. (2004). *Lecciones de derecho tributario*. Australia: México Internacional Thomson.
- Margain, E. (2007). *Introducción al Estudio del derecho tributario* (19 ed.). México, D.F.: Porrúa.
- Pérez Duarte y Noroña, A. E. (s.f.). *Biblio Jurídicas Unam*. Recuperado el 28 de 04 de 2015, de <http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/5/2108/29.pdf>
- Villegas, H. B. (1993). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (5 ed.). Buenos Aires: Depalma.