

En este número

RETENCIÓN
DEL 6% DE IVAL.C. y E.F. Hugo Álvarez Méndez
Socio Fundador
Álvarez Consultoría

RMISC 2020

Quincuagésimo. Para los efectos del artículo 1-A, fracción IV de la Ley del IVA, contenida en el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, publicado en el DOF el 9 de diciembre de 2019, los contribuyentes estarán obligados a efectuar la retención del 6% del valor de las contraprestaciones que sean efectivamente pagadas a partir del ejercicio 2020.

Los contribuyentes que hayan emitido los CFDI's de las contraprestaciones antes de la fecha de la entrada en vigor del presente Decreto, podrán aplicar las disposiciones vigentes en 2019, siempre que el pago de las contraprestaciones respectivas se realice dentro de los diez días naturales inmediatos posteriores a dicha fecha.

PUNTOS SENSIBLES

1) Los sujetos obligados a retener el IVA son quienes paguen la contraprestación, sin embargo, se indica que los "... contribuyentes que hayan emitido los CFDI de las contraprestaciones antes de la fecha de la entrada en vigor del presente Decreto, podrán aplicar las disposiciones vigentes en 2019..."



Retención del 6% de IVA.

Sin duda una de las reformas fiscales más polémicas para 2020, debido a la dificultad para su implementación es la correspondiente a la fracción IV del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), misma que se refiere a la retención del 6% de IVA (3% de IVA en la zona fronteriza en los casos aplicables - Regla 11.4.18 de la RMISC 2020), la cual deberán llevar a cabo las personas morales y las personas físicas con actividades empresariales.

Así las cosas, desde el 1º de enero de 2020, es obligatorio retener el 6% de IVA de conformidad con lo estipulado en el siguiente artículo de la LIVA:

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

...

IV. Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual. En este caso la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.

...

(Énfasis añadido.)

Sin embargo, el decreto de reformas a la LIVA publicado el 9 de diciembre de 2019 no contempló ningún periodo de transición, por lo que en primera instancia y como regla general, por toda contraprestación que fuera cobrada a partir del 1o. de enero de 2020 se aplicó la retención de IVA del 6% en comento.

No obstante, a través de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 (RMISC 2020) se otorgó la facilidad de no aplicar la retención en cuestión, cuando se trate del pago de contraprestaciones amparadas con CFDI emitidos a más tardar el 31 de diciembre de 2019, siempre y cuando el pago respectivo se realice dentro los 10 días naturales inmediatos posteriores a la fecha de entrada en vigor de la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA (artículo quincuagésimo transitorio, RMISC 2020).

Considerando que el decreto que reforma la LIVA entra en vigor el 1o. de enero de 2020, el periodo de gracia de 10 días naturales comprendió del 2 al 11 de enero de 2020, por lo que durante este lapso el pago de contraprestaciones amparadas con CFDI emitidos a más tardar el 31 de diciembre de 2019 no estará sujeta a la retención de IVA del 6%; en caso contrario, esto es que, si tales comprobantes son liquidados a partir del 12 de enero de 2020, deberá efectuarse dicha retención.

Antecedentes de esta Reforma Fiscal 2020

Desde hace varios años, las autoridades fiscales han implementado diversas acciones para evitar la evasión fiscal derivada de ciertos esquemas ilegales en los que se utiliza la subcontratación de personal, toda vez que afecta gravemente a los trabajadores y a sus familias, fomentando la competencia desleal entre empresas y mermando los ingresos públicos para el financiamiento de la seguridad social.

De manera particular, en 2017 se establecieron gravosos requisitos, los cuales debían cumplirse para poder deducir los pagos por servicios de subcontratación de personal, dentro de los que se establecía la obligación de los contratantes de obtener información relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales y de seguridad social de los patrones de los empleados subcontratados.



“La retención del 6% del IVA, ahora resulta aplicable en términos generales a cualquier servicio en donde se ponga personal a disposición del contratante, no obstante que, en su origen únicamente pretendía ser aplicable únicamente a los servicios de subcontratación”.

L.C. y E.F. Hugo Álvarez Méndez
Socio Fundador
Álvarez Consultoría

Del análisis de la fracción transcrita, se desprenden los siguientes aspectos fundamentales que deben cumplirse para que se efectúe la retención del 6% de IVA:

- Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban “servicios”, cabe aclarar que en el texto legal ya no hace referencia expresa a servicios que tengan que ver con subcontratación de personal.
- Que en dicha prestación de servicios se “ponga a disposición personal”.

Es importante recordar que esta norma generó una gran confusión, ya que la misma señala que la retención del 6% del IVA procederá cuando se ponga a disposición de la contratante o de una parte relacionada de esta, personal que desempeñe sus funciones; sin que se especifique que se entiende por el término “poner a disposición”.

Ante esta confusión, la autoridad dio a conocer de manera oficial el 14 de mayo de 2020, la primera modificación al Anexo 7 de la RMISC 2020, en el cual se incluye el criterio normativo “46/IVA/N Retención del 6% al impuesto al valor agregado a que se refiere la fracción IV del artículo 1o-A de la Ley del IVA”.

En éste criterio la autoridad aclara que, aun y cuando en el proceso legislativo que dio origen a la reforma al artículo 1o-A, fracción IV de la LIVA inicialmente se hacía mención a la retención del impuesto respecto de los servicios de subcontratación laboral a que se refiere la Ley Federal del Trabajo, durante la dictaminación efectuada por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se eliminó tal referencia y el precepto fue aprobado en esos términos, por lo que, **para efectos fiscales**, debe entenderse que, los servicios objeto de retención son los que se describen en la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA.

Por lo anterior, cuando una persona moral del Título II o del Título III de la LISR o una persona física con actividad empresarial, en su calidad de contratante, reciba servicios en los que se ponga personal a su disposición, se entiende que habrá retención cuando las funciones de dicho personal sean aprovechados de manera directa por el contratante o por una parte relacionada de éste.

Sin embargo, el criterio normativo mencionado solo traslada la confusión de la expresión “poner a disposición” al de “aprovechamiento definitivo”, es decir aprovechamiento de manera directa por el contratante o de una parte relacionada de éste, no dejando claro cuándo es que el contratante se aprovecha directamente del servicio prestado por personal puesto a disposición.

Al no ser del todo claro el criterio normativo referido, el SAT publicó en su portal las preguntas frecuentes respecto de cómo piensa aplicar lo dispuesto en la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA, por lo que a manera de resumen a continuación se indican, las cinco respuestas que dio la Autoridad para los siguientes servicios:

- 1) Servicios de limpieza – **Sí**, debe realizarse la retención.
- 2) Mantenimiento - **Sí**, debe realizarse la retención.
- 3) Servicios de transporte de personal - **Sí**, debe efectuarse la retención.

La conclusión por parte del SAT para sí aplicar la retención del 6% de IVA para estos tres primeros servicios, es que en los mismos implica la puesta a disposición de personal, que es aprovechado directamente por la empresa contratante.



A meses de la entrada en vigor de la reforma fiscal 2020 prevalece la confusión respecto a la retención de IVA al 6%, esto a pesar de los intentos del SAT por esclarecer las dudas.

- 4) Servicios de un despacho contable o legal prestados por persona moral que implica que su personal realice funciones dentro de las instalaciones del contratante - **No**, no se deberá llevar a cabo la retención puesto que las funciones realizadas por el personal puesto a disposición del contratante **no son aprovechadas directamente por este sino por el contratista que las requiere para la elaboración de los documentos entregables al contratante.**
- 5) Servicios de un contador o un abogado y para ello se celebra un contrato de servicios con dicha persona física - **No**, no se deberá realizar la retención puesto que en este caso **no se pone personal a disposición del contratante.**

En este sentido, se puede observar que no existe aprovechamiento directo del contratante, cuando el personal que se pone a disposición es utilizado por el contratista para la “elaboración de un entregable”.

Ahora bien, como se ha mencionado esta reforma fiscal es por demás complicada, ya que a la fecha de la publicación de este boletín sigue causando dudas a los contribuyentes, por lo que la Autoridad Fiscal a manera de seguir clarificando dudas respecto de si algunas operaciones deben o no contener la Retención del IVA al 6%, ha publicado más preguntas y respuestas en su portal. Así pues, el 05 de agosto de 2020, dio a conocer un nuevo bloque de preguntas y respuestas en este sentido, llegando a clarificar 15 cuestionamientos al momento, incluyendo los 5 servicios que ya analizamos anteriormente.

No analizaremos la totalidad de preguntas y respuestas que hasta el momento existen, sin embargo, es preciso estar informado diariamente, para prestar atención a la postura que tiene la Autoridad fiscal respecto a este asunto.

ACREDITAMIENTO DE RETENCIÓN:

Como ya analizamos, el contribuyente obligado a retener el 6% de IVA son las personas físicas o morales, que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante, personal que desempeñe sus funciones, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante.

La retención mencionada se efectuará en el momento en el que se pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y se deberá enterar mediante declaración en conjunto con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención.

Cabe aclarar que contra el entero de la retención no puede realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

Es importante mencionar que la retención efectuada sustituirá al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

Es importante analizar ahora la partida desde el punto de vista de deducción de los servicios, cuya operación originó una retención por parte del contratante. Son varios los requisitos para poder realizar el acreditamiento del IVA, pero para el caso que nos ocupa, es el requisito para el acreditamiento de la retención de IVA, por lo que el artículo 5, fracción IV de la LIVA, indica que para acreditar el IVA trasladado y retenido conforme a los artículo 10-A y 18-J de la LIVA, se debe enterar la retención, por lo que el impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

ANALISIS DE LOS CONTRATOS

Necesariamente los contribuyentes deberán analizar caso por caso cada relación jurídica y contrato de prestación de servicios para definir si existe la obligación de retener el 6% IVA correspondiente.

PRODECON

CRITERIO SUSTANTIVO

4/2020/CTN/CS-SASEN

En opinión de PRODECON, el servicio independiente de “disposición de personal” no se acota únicamente a los servicios obtenidos a través de subcontratación en términos de la LFT, ya que el legislador contempló que la fracción IV del artículo 1-A de la Ley del IVA se dirige a cualquier relación contractual a través de la cual el contratante pueda disponer de personal para realizar sus funciones. En otras palabras, para efectos de la retención prevista en la citada porción normativa se debe considerar que el servicio independiente a través del cual se pone a disposición personal es el género y como la especie de aquél, entre otras la subcontratación laboral, suministro de personal, administración o dispersión de nómina, tercerización, etcétera, que tengan la misma característica de poner a disposición del contratante personal.



¿Requieres asesoría fiscal?

Nuestra Firma se pone a sus órdenes, para asistirle en cualquier consulta o en su caso revisar algo específico respecto del contenido de este número de "Enfoque Tributario", favor de contactar a nuestro equipo de profesionales a través de:

contacto@alvarez-consultoria.com.mx

Conclusiones

- Resulta muy importante definir si una persona pone personal a disposición de otra por un servicio otorgado, pues no retener el IVA cuando efectivamente debe realizarse, provoca que el gasto efectuado no pueda ser deducido para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y, por tanto, el IVA trasladado no pueda ser acreditable.
- Tener en consideración que en caso de que exista duda fundada de criterio en alguna erogación, sugerimos privilegiar la seguridad de la deducción procediendo a la retención de IVA.
- A pesar de que el SAT tiene la atribución de fungir como órgano de consulta, recomendamos no basar la obligación de Retención del 6% de IVA, en las preguntas y respuestas publicadas en el portal del SAT, y por ende, analizar caso por caso con una óptica más profunda, ya que el apartado de preguntas y respuestas puede desaparecer en cualquier momento, y quedar en un estado de indefensión con la Autoridad.

Álvarez Consultoría.

Enfoque Tributario Número 01 / Agosto 2020



"Pasión por la excelencia"

55 37 0202 91

www.alvarez-consultoria.com.mx