

## RETENCIÓN DEL 6% DE IVA

La reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) que crea la fracción IV del artículo 1-A, originalmente, en la exposición de motivos del paquete económico 2020 presentado por el Ejecutivo Federal al Legislativo el pasado 8 de septiembre de 2019 señala el segundo concepto a reformar "**Retención del IVA en subcontratación laboral**" por lo que la intención de la reforma es la prestación de servicios de outsourcing, como a continuación transcribimos los párrafos 3º a 5º de la página LXVII de la exposición de motivos de dicho documento:

*"Ahora bien, en la actualidad es práctica común de las empresas contratar a otras empresas que ofrecen servicios de subcontratación laboral (outsourcing), con el fin de lograr mayor eficiencia en sus procesos.*

*Sin embargo, en estos casos se ha observado que las empresas prestadoras de los mencionados servicios no cumplen con el entero del IVA trasladado y que, en contraparte, la empresa contratante sí acredita el IVA que le trasladaron, afectándose con ello al fisco federal.*

*Por ello, se propone adicionar una fracción IV al artículo 1o.-A de la Ley del IVA, con el fin de establecer la obligación de los contribuyentes contratantes de los servicios de subcontratación laboral en términos de la legislación laboral de calcular, retener y enterar, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones. Con ello, se asegurará el pago del IVA y, en consecuencia, será procedente el acreditamiento del impuesto que le fue trasladado al contratante, toda vez que, conforme a la mecánica establecida en la Ley, primero debe efectuarse el entero de la retención y posteriormente llevar a cabo su acreditamiento."*

Derivado de lo anterior, en dicha propuesta del Ejecutivo, la redacción original de la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA estaba como sigue:

*"Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban servicios de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo."*

Como se puede observar, la redacción original de la fracción, señalaba claramente en qué casos se tenía que efectuar la retención del IVA y, de acuerdo con la exposición de motivos y la redacción original, la intención de la retención se debería de dar en los casos de servicios de subcontratación en los términos de la Ley Federal del Trabajo, mejor conocido como outsourcing.

En el proceso legislativo para la aprobación de la reforma en la H. Cámara de Diputados, se modificó la redacción para quedar como sigue:

*"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.”

Como se puede observar, la redacción es diferente, y la primera redacción era totalmente clara, pero la redacción que quedó en la LIVA, es totalmente ambigua, tanto así que en el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) y en la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PODECON), derivado de las controversias generadas, tanto entre profesionales como entre contribuyentes, por la mala redacción, han solicitado por escrito al Servicio de Administración Tributaria (SAT) que emita una regla en la que se aclare en los términos de la redacción vigente de la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA, en qué casos si y en qué casos no se debe retener el IVA derivado de dicha fracción.

Para el año 2020, se modificó el primer párrafo de la fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), para establecer como requisito de las deducciones que, cuando la LIVA señale la obligación de retener, se efectúe la retención; si dicha retención no se realiza, la deducción del pago que se les realice, será no deducible para dicha empresa.

“Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

....

**V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley y las demás disposiciones fiscales en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros** o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de esta Ley.”

La fracción I del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación, establece la responsabilidad solidaria en la que incurren los contribuyentes cuando las disposiciones fiscales establezcan obligaciones de retención, y no se cumpla con dichas obligaciones, señalando que, si la retención no se realiza estando obligados a ello, el contribuyente estará obligado a enterar la retención, aún y cuando no se haya realizado dicha retención:

“Artículo 26. **Son responsables solidarios con los contribuyentes:**

I. **Los retenedores** y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, **hasta por el monto de dichas contribuciones.**”

El pasado viernes 31 de enero de 2020, el SAT publicó en su página la versión anticipada del anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal, en la que se incluye el criterio normativo 46/IVA/N, en la que se emite, como su nombre lo indica, el criterio del SAT respecto de la obligación de retención de IVA al 6% de lo que en un primer momento se consideró retención de outsourcing.

Del criterio resaltan los siguientes puntos:

Debe tenerse que, los servicios objeto de retención son, todos aquellos en los que se pone a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que, esté o no bajo su dirección, supervisión, coordinación o dependencia, e independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual.

Por lo anterior, se debe retener cuando se reciban 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. Por el contrario, **no habrá retención si los servicios prestados corresponden a un servicio en el que el personal del contratista desempeña funciones que son aprovechadas directamente por el propio contratista.**

De lo anterior, resalta la palabra APROVECHADOS, que, desde nuestro punto de vista, sigue sin dejar muy claro, en qué casos si se retiene y en qué casos no.

Adicionalmente, se publicó en esa misma fecha, para tratar de aclarar, algunas preguntas y respuestas como ejemplos que el SAT emite en torno a esta nueva retención de IVA, de la que se destaca lo siguiente:

1. Si se contrata una empresa de servicio de limpieza, **SI** se debe efectuar retención del 6% de IVA;
2. Si se contrata a una persona para dar mantenimiento preventivo de equipos, **SI** se debe efectuar retención del 6% de IVA;
3. Si se contrata servicios de transporte de personal, **SI** se debe efectuar retención del 6% de IVA;
4. Si se contrata servicios de un despacho contable o de abogados para obtener una opinión contable o legal de la empresa, **NO** se debe efectuar retención del 6% de IVA.

En conclusión:

1. La redacción de la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA es tan ambigua, que deja al contribuyente en un grado alto de indefensión y riesgo en caso de no efectuarse la retención (no deducibilidad y responsabilidad solidaria).
2. Para pagar las facturas por servicios y poder proteger la deducibilidad para el contribuyente en los términos de la fracción V del artículo 27 de la LISR, y que dicho contribuyente, no incurra en una responsabilidad solidaria de la fracción I del artículo 26 del CFF, se requiere analizar si procede o no en cada caso en particular la retención del 6% de IVA, misma que, en su caso, deberá constar en los CFDI's.
3. Por lo anterior, es importante conservar, debidamente archivados, los PDF's del criterio normativo del SAT 46/IVA/N, así como de las preguntas y respuestas emitidas por el SAT, para que se pueda soportar en un futuro, el por qué si o por qué no se efectuaron las retenciones de IVA, ya que la autoridad puede cambiar de criterio.
4. La retención debe efectuarse, sin importar el nombre que se le dé al contrato de prestación de servicios, cuando se pone a disposición del cliente personal para que se realice actividades que beneficien directamente a la persona que recibe el servicio, y no las que dan elementos al prestador del servicio para emitir una opinión, o elaborar un trabajo profesional independiente.