FNAMCP
FEDERACIÓN NACIONAL DE LA ASOCIACIÓN MEXICANA DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS A.C.

COMUNICADO COMISIÓN NACIONAL DE SINDICOS.

VIERNES 8 DE ABRIL DE 2022.

IVA ACREDITABLE DE PERSONAS FÍSICAS EN RESICO.

Son obligatorios los requisitos que para el acreditamiento del IVA establece la R.M.F.?

Dentro de la estructura fiscal para determinar el ISR de las personas físicas que tributan en el nuevo régimen simplificado de confianza (RESICO), únicamente deben considerarse los ingresos efectivamente percibidos, y no está permitido aplicar deducción alguna, tanto en los pagos provisionales como en el gravamen del ejercicio, según los artículos 113-E y 113-F de la LISR.

El argumento para no considerar deducciones en el ISR en este tipo de contribuyentes, se presentó en el proyecto de las reformas fiscales, como una forma de simplificación en el cumplimiento de las obligaciones tributarias 2022, justificando que este sector no cuenta con una capacidad administrativa suficiente y que se facilitaria la presentación de las declaraciones del ISR; sin embargo, se dejó de considerar que estas personas, por sus actividades, pueden ser sujetos del pago del IVA y del IESPS.

De hecho en materia de IVA no se actualizaron las normas para este tipo de contribuyentes, en cuyo caso, cuando realicen actos gravados previstos en los artículos 1o, 8o, 14 y 19 de su ley, estarán obligados al pago de este impuesto, y según el numeral 5-D de este mismo ordenamiento, la determinación de esta contribución, en forma general resultará de la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades y las cantidades por las que proceda el acreditamiento en los términos de la LIVA.

Para tal efecto, los requisitos que deben colmarse para tener el derecho al acreditamiento de ese impuesto están contenidas en el artículo 5o de esa Ley, donde destaca lo previsto en su fracción I: que corresponda a actos estrictamente indispensables para la realización de actividades por las que deba pagarse el impuesto, misma que corresponden a erogaciones que sean deducibles para los fines del ISR.

Ante esta disyuntiva, las personas físicas del RESICO al no tener derecho a disminuir ninguna erogación en la determinación del ISR, tampoco podrían efectuar el acreditamiento en el citado IVA, y se estimaba un alto costo en el pago de este impuesto.

No obstante, a través de la regla 3.13.20. de la RMISC 2022, la autoridad permite acreditar el IVA derivado de las erogaciones por sus actividades, siempre y cuando, el gasto sea deducible para efectos del ISR, con independencia de que no pueda aplicarse en la determinación del ISR.

De esto, surge la duda si dichas erogaciones solo pueden derivar de gastos, pues en la actividad se tienen otros conceptos también necesarios para la obtención de ingresos. Aunque, en la guía de llenado de la declaración "IVA Régimen Simplificado de Confianza", páginas 18 y 19, el fisco señala que en el campo pre llenado incluye el IVA pagado en gastos y adquisiciones, que se encuentre en las facturas recibidas de tipo ingreso, con método de pago PUE, forma de pago bancarizado y uso del CFDI, por adquisición de mercancías y gastos en general, quedarían excluidas las demás erogaciones, aun cuando cumpliesen las formalidades de una deducción permitida, como las adquisiciones de activos fijos, pagos en efectivo u otra forma de extinción de las obligaciones, entre otros.

El alcance jurídico de esta regla ¿se ajusta a las disposiciones fiscales o se están contraviniendo los derechos de este tipo de contribuyentes, al impedir el acreditamiento de otros conceptos que también son necesarios para la realización de sus actividades?

En principio, pareciera una deficiencia legislativa porque no se actualizó la regulación del IVA para contribuyentes del RESICO, y que la autoridad está otorgando una prerrogativa no regulada en la ley reglamentaria, facultad de la que goza en términos de los artículos 33, párrafo penúltimo y 35 del CFF, cuyo propósito es dar a conocer los criterios internos sobre las interpretación de cualquier disposición fiscal de observancia general, por lo que, por no pueden generar obligación para los contribuyentes y únicamente otorgan derechos a estos.

En atención a ello, no se podría controvertir el alcance de la regla 3.13.20. en comento; en consecuencia, los contribuyentes que ejerzan el derecho que esta les otorga, deben ajustarse a lo previsto en la misma, pues al no imponerse por alguna condición habilitante de la norma reglamentaria, no sería susceptible de impugnación, toda vez que no contraviene la voluntad del legislador, además de que si no cumplirse con alguno de los requisitos necesarios para el acreditamiento del IVA no se tendría ese derecho, situación jurídica que otorga la autoridad fiscal, sin menoscabo de lo previsto en los artículos 5o., fracción I y 5-D, tercer párrafo de la LIVA.

Esta interpretación se apoya en el precedente de la tesis aislada, a la que arribó el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Registro digital: 180485, la cual se reproduce a continuación:

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL. De los artículos 33, párrafo penúltimo y 35 del Código Fiscal de la Federación se advierte que la atribución conferida a diversas autoridades fiscales para dar a conocer los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas tributarias, se refiere a las interpretaciones que esas autoridades realicen de cualquier disposición de observancia general que incida en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que, por su propia naturaleza, no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativas sobre el alcance de dichas normas y en caso de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgarán derechos a los contribuyentes. En cambio, las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se rigen, respectivamente, por lo dispuesto en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión.

En tal virtud, al tratarse de actos de diversa naturaleza no existe razón alguna para considerar que las reglas agrupadas en la Resolución Miscelánea Fiscal se rigen por los mencionados artículos 33, párrafo penúltimo y 35, ya que éstos se refieren exclusivamente a criterios interpretativos que sostengan las autoridades fiscales, los que en ningún momento serán obligatorios para los gobernados, a diferencia de las disposiciones de observancia general que emita el Presidente del Servicio de Administración Tributaria, las cuales son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, con motivo de una sentencia dictada en algún medio de defensa que prevé el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos, total o parcialmente, al no ceñirse a los referidos principios y, en su caso, a las condiciones que establezca el legislador para su dictado.

FUENTE: SISTHEMIS.

ATENTAMENTE.

DR. Y M. I. Pedro Solís Arrazola.

PRESIDENTE COMISIÓN NACIONAL DE SÍNDICOS.

FNAMCP BIENIO 2022/2023.