



BOLETÍN TRIBUTARIO

Diciembre 2018

I. Reformas fiscales

A. El 28 de diciembre de 2018 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la Ley de Ingresos de la Federación para 2019 (LIF 2019) en la cual se establece, sustancialmente, lo siguiente:

a) Las tasas para calcular los recargos se mantienen igual que en la LIF 2018, es decir:

- 0.98% mensual sobre los saldos insolutos.
- 1.26% mensual, en caso de pagos en parcialidades de hasta 12 meses.
- 1.53% mensual, en caso de pago a plazos de más de 12 y hasta 24 meses.
- 1.82% mensual, cuando el plazo exceda de 24 meses.

b) Señala los porcentajes en los que se reducirán las multas por la omisión en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, tomando en consideración el momento en el que el contribuyente regularice su situación fiscal.

c) Se eleva la tasa de retención provisional aplicable a intereses bancarios y bursátiles de 0.46% (vigente para 2018) a 1.04%.

d) Se mantienen los mismos estímulos fiscales que en la LIF para 2018, a saber:

- El acreditamiento del IEPS pagado por la adquisición de diésel o biodiésel contra el ISR; para 2019 se limita dicho acreditamiento a que se haga contra el ISR propio del contribuyente, no así contra el retenido e incluso contra los pagos provisionales, como se permitía hasta el ejercicio 2018.
- El acreditamiento de hasta un 50% del gasto por el pago de peajes, a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje, así como al turístico, que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota.
- El acreditamiento del derecho especial sobre minería que se haya pagado en el ejercicio de que se trate, a favor de los titulares de concesiones y asignaciones mineras, cuyos ingresos brutos anuales por venta o enajenación de minerales sean menores a 50 millones de pesos.

- La disminución del monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa pagada en el mismo ejercicio, por parte de las personas morales.
- La posibilidad de deducir un 5% adicional del costo de lo vendido de las mercancías para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, que donan a favor de donatarias autorizadas, cuyo objeto sea la atención de requerimientos básicos de subsistencia.
- La posibilidad de deducir en un 25% adicional el salario efectivamente pagado a las personas que padezcan discapacidad motriz, auditiva o de lenguaje, en un 80% o más de la capacidad normal o discapacidad mental, así como invidentes, a favor de las personas físicas o morales del ISR que las empleen.
- La posibilidad de disminuir de los pagos provisionales del ISR el crédito autorizado en favor de los contribuyentes que reciban el estímulo fiscal a la producción y distribución cinematográfica, siempre y cuando dicho beneficio no coexista con alguno diverso.
- La posibilidad de acreditar el IVA y el ISR retenido, sin necesidad de presentar la constancia de retención respectiva, siempre que la persona física que hubiera prestado sus servicios profesionales u otorgado el uso o goce temporal de bienes expida un CFDI a favor del retenedor.
- La facultad de optar por pagar el IVA y el IEPS que en su caso corresponda, mediante la aplicación del esquema de estímulos previstos para tal fin, o de conformidad con lo estipulado en las leyes respectivas, para las personas físicas que opten por tributar conforme al Régimen de Incorporación Fiscal.

e) Se establece que tanto las organizaciones civiles o fideicomisos con autorización para recibir donativos deducibles, como las que no cuentan con dicha autorización, deberán cumplir con ciertos requisitos específicos.

f) Se elimina la llamada compensación universal, por lo que los contribuyentes únicamente podrán compensar las cantidades que tengan a su favor, contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio del mismo impuesto, incluyendo sus accesorios.

Tratándose del IVA específicamente, los saldos a favor podrán acreditarse contra el impuesto a cargo de los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.

B. También con fecha 28 de diciembre de 2018, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación, el Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2019, en el cual se establece, sustancialmente lo siguiente:

a) Para el Tribunal Federal de Justicia Administrativa prevé un presupuesto de **\$2,695,853,467**, el cual es inferior al asignado para el ejercicio fiscal de 2018, en el

cual se otorgó la cantidad de **\$3,029,044,741**, por lo que la diferencia es de \$333,191,274.

b) Por lo que hace al Servicio de Administración Tributaria, el presupuesto otorgado para el ejercicio fiscal 2019 es por el monto de **\$11,980,000,000**, mientras que para el ejercicio 2018, le fue asignada la cantidad de **\$13,722,255,619**, por lo que el presupuesto asignado se disminuye en \$1,742,25,5,619.

II. Poder Judicial de la Federación.

En el mes de diciembre, el PJJ no emitió criterios sustantivos de relevancia en materia fiscal.

III. Tribunal Federal de Justicia Administrativa (“TFJA”):

El Pleno de la Sala Superior emitió un precedente, en el que sostuvo que las Reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal que regulan la información que deben proporcionar los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información contable a través del portal del SAT, no se extralimitan al CFF al señalar la forma, los plazos y procedimiento que se debe seguir a efecto de elaborar y enviar las balanzas de cierre del ejercicio, toda vez que dichos elementos no se encuentran regulados en dicho Código, ni en su Reglamento, por lo que dicha omisión deja en estado de incertidumbre a los gobernados.

La Primera Sección emitió un precedente a través del cual sostiene que la presunción relativa a que los bienes que el contribuyente declara haber exportado fueron enajenados en territorio nacional, puede ser desvirtuada por éste con las facturas emitidas por el proveedor de la mercancía, administradas con los comprobantes de pago respectivos, así como con el pedimento de exportación, los INCOTERMS, la carta porte, el conocimiento de embarque, la póliza de seguro de carga marítima y la reserva conocida como Booking Reservation.

La Segunda Sección emitió un precedente en el que sostiene que para que proceda la deducción de los intereses devengados a cargo en el ejercicio, debe acreditarse fehacientemente que se realizó el pago que motiva la deducción y no solamente acreditar que se acordó la obligación por parte del deudor, toda vez que con ello no se demuestra el entero de cantidad alguna ni la modificación patrimonial que justifica la deducción.

IV. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (“PRODECON”).

No hubo publicaciones relevantes realizadas por la PRODECON.

V. Servicio de Administración Tributaria (“SAT”).

El 30 de noviembre de 2018, el SAT publicó en el DOF el criterio normativo 45/IVA/N, en el que se establece la forma en que debe calcularse la proporción del impuesto al valor agregado (IVA) acreditable, en el caso de que un contribuyente realice

actividades gravadas a la tasa general o a la del 0%, actividades por las que no se deba pagar el impuesto –es decir exentas– y, además, actividades que no son objeto de la LIVA, en términos del artículo 5, fracción V, inciso c), de dicho ordenamiento.

Dicho criterio señala que los contribuyentes que realizan actividades mixtas como las antes mencionadas, deben incluir en el cálculo del factor de prorrateo para determinar el IVA acreditable, el valor de los actos y actividades que no sean objeto del impuesto.

Este criterio coexiste con el diverso 23/IVA/N, mismo que no fue derogado expresamente, en el que se establece lo opuesto: que en la determinación de la proporción acreditable del IVA, no debe incluirse el valor de los actos y actividades no objeto del impuesto, sino únicamente los gravados y exentos.

El SAT sustenta su criterio en la jurisprudencia 2a./J. 170/2015 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), en la que resolvió que los contribuyentes que realicen actos que no sean objeto del IVA, deberán incluir el valor de éstos al determinar la proporción del impuesto acreditable, para que el acreditamiento guarde relación con el valor de las actividades gravadas a la tasa general o a la del 0%, respecto del total de sus actividades.

El criterio normativo resulta relevante, puesto que tiene como efecto la disminución de la proporción del IVA acreditable para quienes realicen actividades mixtas; ello en comparación a si únicamente debieran considerarse en dicho factor los actos y actividades exentas, sin considerar las no objeto.

Conforme a este criterio, el cual previsiblemente será aplicado por las autoridades fiscales, los contribuyentes que realizan actividades que no son objeto de la LIVA, verán disminuido el monto de los saldos a favor susceptibles de devolución, o en su caso, tendrán la obligación de pagar un IVA en mayor cantidad a la que venían enterando con anterioridad.

En nuestra opinión, dicho criterio es incorrecto, por lo que consideramos que, en caso de que un contribuyente realice actividades que no son objeto de la LIVA, existen argumentos jurídicos para sustentar que los ingresos derivados de dichas actividades, no deben incluirse en cálculo de la proporción del impuesto acreditable.

Lo anterior, en virtud de que, desde nuestra perspectiva, el mismo se aleja del texto expreso del artículo 5, fracción V, incisos c) de la LIVA, así como de la intención manifiesta del legislador, plasmada en el desarrollo legislativo de la regla del cálculo de la proporción acreditable del IVA, desde la creación de la LIVA y hasta el día de hoy.

Aunado a que el Pleno de la SCJN, mediante la jurisprudencia P./J. 107/2006, declaró inconstitucional la inclusión de las actividades no objeto del impuesto, en el factor de prorrateo en análisis.