

REFORMAS FISCALES 2014

Impacto e impugnación en 2015



El 11 y 13 de diciembre de 2013, el Ejecutivo Federal publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) modificaciones sustanciales a la legislación fiscal mexicana, las cuales en su mayoría entraron en vigor el 1 de enero de 2014.

Algunas de esas normas presentan vicios de inconstitucionalidad que ameritan su impugnación a través del juicio de amparo indirecto dentro del plazo de 30 días siguientes a su entrada en vigor o de 15 días posteriores al primer acto concreto de su aplicación. Si bien fue en 2014 cuando varias normas pudieron ser impugnadas con motivo de su entrada en vigor, estimamos que algunas de ellas pueden aún ser impugnadas durante 2015, en los términos que se indican a continuación.

A. Contabilidad electrónica

El pasado 1 de julio entró en vigor el artículo 28, fracción IV del Código Fiscal de la Federación (CFF) que obliga a los contribuyentes a ingresar mensualmente su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

No obstante ello, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2015 en su artículo 22, fracción IV estableció que la referida obligación se cumpliría a partir del ejercicio 2015. En concordancia, en la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) de 2014 publicada en el DOF el pasado 18 de diciembre, el SAT dispuso que a partir de 2015 las instituciones del sistema financiero y quienes hubiesen tenido ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) de 2013 iguales o superiores a 4 millones de pesos, debían cumplir con la obligación en comento, mientras que el resto de los particulares debían hacerlo hasta 2016.

Mediante la Regla 2.8.1.5. de la RMF para 2015, se estableció que la obligación aludida operaría respecto de la información contable generada a partir de enero de 2015, la cual debe presentarse a más tardar el próximo 3 de marzo.

Desde nuestra perspectiva, la citada carga administrativa vulnera el principio de seguridad jurídica, puesto que no guarda relación con la obligación de contribuir y, en caso de que su finalidad sea la de verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales, la torna en un acto de molestia que transgrede dicho principio constitucional.

Si consideramos que por "contabilidad" debe entenderse un sinnúmero de información, esta nueva obligación le otorga una facultad amplísima al SAT, quien podrá materialmente ejercer un acto de fiscalización, sin tener que ajustarse a las formalidades que para ello se exigen. Asimismo, estimamos que se vulnera dicho principio dado que no existe certeza respecto del uso o destino que la autoridad dará a la información proporcionada.

Incluso, el Poder Judicial de la Federación (PJF) ha sostenido que el facultar a las autoridades a solicitar información sin que ello signifique el ejercicio de facultades de comprobación, viola el derecho a la seguridad jurídica.

Ahora bien, durante 2014, diversas empresas impugnaron esta obligación con motivo de su entrada en vigor. No obstante, consideramos que los contribuyentes se encuentran aún en posibilidad de promover el juicio de amparo en virtud que la Regla 2.8.1.5 –que conforma un sistema normativo con el referido artículo 28, fracción IV- entró en vigor el 1 de enero de 2015, por lo que, en nuestra opinión, el amparo puede presentarse hasta el 13 de febrero de 2015.

En adición a lo anterior, la demanda de amparo puede también presentarse dentro de los 15 días hábiles siguientes al primer acto concreto de aplicación (heteroaplicativa), el cual consistiría en el envío del catálogo a que se refiere la RMF y tendría verificativo a más tardar el próximo 3 de marzo, conforme a la Regla 2.8.1.5.; de ser ese el caso, el plazo máximo sería el 25 de marzo de 2015.

Sugerimos que, paralelamente a la demanda de amparo, se promueva un incidente de suspensión a efectos de que la aludida obligación no sea exigible para las empresas hasta en tanto sea resuelto en definitiva el juicio de amparo. Recientemente la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) dictó jurisprudencia validando el otorgamiento de dicha suspensión.

B. Información de operaciones relevantes

El artículo 31-A del CFF introdujo la obligación de informar sobre cualquiera de las siguientes operaciones consideradas “relevantes”, en un plazo de 30 días posteriores a que se hayan celebrado:

- Operaciones financieras.
- Operaciones de precios de transferencia.
- Participación en el capital y residencia fiscal.
- Reorganización y reestructuras.
- Otras operaciones relevantes, tales como enajenación de activos financieros, enajenación de bienes intangibles y transmisión de pérdidas fiscales por escisión.

Conforme al Noveno Resolutivo de la Séptima Resolución de Modificaciones a la RMF para 2014, el plazo para presentar la “Forma 76” referente a las operaciones relevantes realizadas durante 2014, vence el 30 de abril de 2015. La información referente a las operaciones efectuadas en 2015 se presentarán trimestralmente.

Estimamos que dicha obligación contraviene derechos fundamentales de seguridad jurídica, dado que los contribuyentes serían objeto de una fiscalización permanente sin que la autoridad se ajuste a los requisitos exigidos para ello.

La demanda de amparo contra esta obligación podría presentarse durante los 15 días hábiles posteriores a que se presente por primera vez la Forma 76; si ello ocurre el próximo 30 de abril, el plazo para promover la demanda fenecería el 25 de mayo de 2015.

C. Remuneraciones exentas, fondos de pensiones y cuotas IMSS.

La LISR vigente establece que no será deducible el 53%¹ (i) de los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador y (ii) de las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal y de primas de antigüedad.

¹ Será del 47% cuando no disminuyan las prestaciones otorgadas en el ejercicio anterior.

Al respecto, existen ya sentencias emitidas por los Juzgados de Distrito declarando la inconstitucionalidad de esta limitante, al estimarla violatoria del principio de proporcionalidad tributaria. Dichas sentencias serán posteriormente ratificadas o modificadas a través del criterio que dicte la SCJN, lo cual estimamos suceda en el transcurso de 2015.

Con independencia de lo anterior, la referida limitante presenta también violaciones al principio de equidad tributaria, de cara a criterios judiciales establecidos por la SCJN.

Por lo que hace a la limitante aplicable a las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de las aludidas reservas, resulta inequitativo y desproporcionado que no se haya tomado en cuenta que una porción de dichas pensiones o jubilaciones no se encontrará totalmente exenta cuando éstas sean entregadas a los trabajadores.

Por otra parte y de manera similar a las limitantes antes señaladas, se elimina la posibilidad de deducir las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo del trabajador que sean pagadas por el patrón. Cabe mencionar que la SCJN ya ha declarado que esa limitante resulta inconstitucional. Además, resultan aplicables los razonamientos señalados en los párrafos anteriores para demostrar su inconstitucionalidad.

D. Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU)

Conforme la LISR vigente, se pretende homologar la renta gravable para efectos de la PTU con la aplicable para efectos del ISR, con el propósito de adoptar el criterio de la SCJN que había declarado inconstitucional aquella renta gravable, por no coincidir con la del ISR.

No obstante ello, se establecen diversos ajustes que provocan nuevamente que ambas bases difieran, situación que vuelve a presentar el mismo vicio de inconstitucionalidad apuntado anteriormente por la SCJN.

E. Otras normas

En adición a lo anterior, estimamos que existen otras normas susceptibles de impugnarse en 2015 con motivo de su primer acto concreto de aplicación, entre las que destacan las siguientes:

I. ISR

1. Limitante a deducción de intereses, regalías y asistencia técnica no gravable en el extranjero.
2. Cancelación del uso de Tesorería Centralizada para grupos de empresas
3. Limitante de la deducción de previsión social de personal no sindicalizado
4. Actualización de costo de ventas
5. Ajuste inflacionario cuentas por cobrar a personas físicas
6. Exclusión de instituciones de enseñanza de ser consideradas personas morales no contribuyentes
7. Recálculo de la CUFIN de ejercicios anteriores a 2002
8. Eliminación de la CUFINRE
9. Limitante al acreditamiento de ISR pagado en extranjero por dividendos
10. Dividendos fictos derivado de ajustes en materia de precios de transferencia

11. Obligaciones para empresas Maquiladoras
12. Limitante a deducciones personales
13. Gravamen adicional sobre dividendos a personas físicas
14. Residentes en el extranjero con tasa superior a la de personas morales
15. Gravamen adicional sobre dividendos a residentes en el extranjero

II. Derechos sobre minería

1. Derecho especial sobre minería
2. Derechos sobre concesiones no productivas
3. Derechos sobre enajenación de oro, plata y platino

III. Cobro de IVA e IEPS en importaciones temporales de IMMEX no certificadas



contacto@espinosamiranda.com