



---

---

## **“RETENCION DEL 6% DE IVA EN LA PRESTACION DE SERVICIOS”**

---

---

### **ANTECEDENTES**

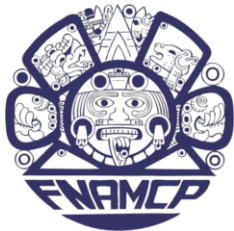
**C.P.C., M.I. y Abogado  
Oliver Murillo y García  
Presidente Consejo  
Directivo**

**C.P.C., M.I. y Abogado  
Felipe de Jesús Arias  
Rivas  
Vicepresidente  
General**

**C.P.C. Ramón  
Macías Reynoso  
Vicepresidente  
de Calidad**

**C.P.C. y M. I. Celia  
Edith Vélez Gómez  
Vicepresidente de  
Asuntos Fiscales**

**“Por una contaduría  
Pública con Excelencia  
y Nacionalista”**



[ccpudg@ccpudg.org.mx](mailto:ccpudg@ccpudg.org.mx)  
[www.ccpudg.org.mx](http://www.ccpudg.org.mx)



Una de las reformas fiscales para el año de 2020 que se publicaron el 9 de diciembre de 2019 en el Diario Oficial de la Federación (DOF) fue la relacionada con la retención del 6% del Impuesto al Valor Agregado (IVA), dicha disposición estaba enfocada en combatir las indebidas prácticas que realizan los contribuyentes prestadores de servicios de subcontratación laboral.

La exposición de motivos del Legislador Federal planteaba la obligación de retener el 100% de IVA por los servicios de **subcontratación laboral** en los términos de la Ley Federal del Trabajo (LFT), pero al final el dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, quedó con el 6% de retención de IVA y eliminó las palabras subcontratación laboral, situación que provocó confusión.

### **MARCO NORMATIVO**

Ley del Impuesto al Valor agregado (LIVA)  
Criterio 46/IVA/N (Criterio)  
Ley Federal del Trabajo (LFT)  
Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 (RMF)

### **INTRODUCCIÓN**

Como lo disponía la iniciativa de reforma el artículo 15-A de la LFT era sobre el cual se apoyaba dicho cambio. Este artículo dispone el régimen de subcontratación laboral como se transcribe a continuación:

*“Artículo 15-A. El trabajo en régimen de subcontratación es aquel por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas.”*

Este tipo de trabajo deberá cumplir con las siguientes condiciones:

- a) No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo.
- b) Deberá justificarse por su carácter especializado.
- c) No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

De no cumplirse con todas estas condiciones, el contratante se considera patrón para todos los efectos de esta ley, incluyendo las obligaciones en materia de seguridad social.

## DESARROLLO

Durante el proceso legislativo fue modificada la propuesta original de adición de la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA y se eliminó la referencia a la subcontratación laboral, quedando como sigue:

*“Artículo 1o.-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.”*

Desglosando dicho artículo podemos observar que:

- a) Aplica a las personas morales y físicas con actividades empresariales,
- b) Que reciban servicios,
- c) Servicios a través de los cuales se ponga a disposición del contratante personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante, o incluso fuera de éste, estén o no bajo su dirección o supervisión
- d) Independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual, y
- e) Están obligadas a retener el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.

Derivado de la redacción de la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA, hubo inquietudes en varios gremios y sectores puesto que esa modificación provocó confusiones, ya que la obligación de realizar la retención del 6% repercutió además a servicios diferentes a la subcontratación laboral, aunado a que la erogación no sería deducible para efectos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) por no efectuar la retención correspondiente en caso de estar obligado<sup>1</sup>.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) solicitó al Servicio de Administración Tributaria (SAT) que se pronunciara al respecto; publicando el 31 de enero de 2020 en la página de internet del SAT la versión anticipada del anexo 7 de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 en el cual se incorporó el criterio normativo 46/IVA/N con el objetivo de precisar los casos en que los servicios estarán sujetos a la referida retención, concluye que:

- 1) 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.
- 2) 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.

Como se puede observar, la duda de retener se centró en la expresión ambigua *“ponga personal a su disposición”*, por lo que se aclara que la obligación existirá cuando los servicios proporcionados por el personal son aprovechados de manera directa por los contratantes, y a contrario sensu, no habrá retención si los servicios prestados por el personal no son aprovechados directamente por los contratantes, sino que sean aprovechados por el contratista.

---

<sup>1</sup> Fracción V del artículo 27 LISR

Con lo expuesto anteriormente, la autoridad dejó más dudas que respuestas con la publicación del criterio normativo 46/IVA/N en materia de retención de IVA. Por lo cual el SAT publicó en su portal las preguntas frecuentes respecto de cómo piensa aplicar lo dispuesto a la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA<sup>2</sup>.

Pregunta	Respuesta
<p align="center"><b>Servicios de limpieza</b></p> <p>Si mi empresa se dedica a la venta de alimentos y celebro un contrato de servicios de limpieza con una parte relacionada o un tercero independiente. ¿Debo retener el 6% del IVA?</p>	<p>Sí, debe realizarse la retención ya que implica la puesta a disposición de personal que es aprovechado directamente por la empresa contratante, con independencia de que el contratista sea parte relacionada o no.</p>
<p align="center"><b>Servicios de mantenimiento de equipos</b></p> <p>Si con motivo de mis actividades empresariales como persona física, requiero el mantenimiento preventivo de mis equipos de cómputo y para ello celebro un contrato de servicios con una persona moral donde se pone a mi disposición el personal para realizar dicho mantenimiento. ¿Debo retener el 6% del IVA?</p>	<p>Sí, debe realizarse la retención ya que implica la puesta a disposición de personal cuyos servicios son aprovechados directamente por la contratante, con independencia de la denominación que se le dé a la obligación contractual, ya que dicha contratante es la beneficiaria directa del mantenimiento preventivo del equipo de cómputo.</p>
<p align="center"><b>Servicios de transporte de personal</b></p> <p>Si mi empresa requiere los servicios de transporte de personal y para ello celebro un contrato de servicios con una empresa que se dedica a ello. ¿Debo retener el 6% del IVA?</p>	<p>Sí, debe realizarse la retención ya que implica la puesta a disposición de personal cuyos servicios son aprovechados directamente por la contratante fuera de sus instalaciones, con independencia de la denominación que se le dé a la obligación contractual.</p>
<p align="center"><b>Servicio de un despacho contable o legal</b></p> <p>Si con motivo de mis actividades empresariales, requiero los servicios de un despacho contable o legal y para ello celebro un contrato de servicios para obtener una opinión contable o legal de mi empresa con una persona moral que implica que su personal realice funciones en mis instalaciones. ¿Debo retener el 6% del IVA?</p>	<p>No, no se deberá realizar 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.</p>

Después del análisis de dicha reforma, podemos destacar dos aspectos:

- a) Determinar si a la prestación del servicio le es aplicable la disposición establecida en la fracción IV del Artículo 1-A de la LIVA, es decir si debe efectuar la retención o no. Para lo cual es necesario tomar en cuenta los ejemplos que publicó la autoridad.
- b) Establecer sobre qué base debe aplicarse la retención de IVA, pues existen casos donde además de vender productos o materiales se ofrece el servicio de la instalación de los mismos.

<sup>2</sup> <http://omawww.sat.gob.mx/documentos/DelSAT/Documents/PreguntasFrecuentesArticulo1A.pdf> del portal de la página del SAT.

La autoridad mediante la publicación de la RMF en su artículo quincuagésimo transitorio otorgó un plazo de 10 días naturales a los contribuyentes para no aplicar la retención del 6% de IVA a que se refiere la fracción IV del artículo 1-A de la LIVA, siempre que se trate del cobro de contraprestaciones amparadas con CFDI emitidos hasta el 31 de diciembre de 2019.

Ahora bien, si dichas operaciones con CFDI emitidos hasta el 31 de diciembre de 2019 no se hubieran cobrado en ese plazo de 10 días naturales, el contratante deberá efectuar la retención del 6% de IVA, sin embargo, no se señaló cual sería el procedimiento a seguir para documentar dicha retención pues el CFDI emitido en 2019 no consigna el monto de la retención y en respuesta a una pregunta la autoridad contestó: se debe emitir el CFDI de pagos, y posteriormente emitir un CFDI de retenciones e información de pagos. Como se muestra en el siguiente cuadro<sup>3</sup>.

<b>Procedimiento para pago de CFDI de fecha 2019 pagado después del 10 de enero de 2020.</b>
Conservar el CFDI emitido antes del 31 de diciembre de 2019.
Efectuar el pago de la contraprestación descontando el monto de la retención de IVA.
Emitir un CFDI de recepción de pagos por la cantidad pagada, es decir descontando la retención. y
Emitir un CFDI de retenciones y pagos que ampare el IVA retenido.

## CONCLUSIÓN

Con esta adición a la LIVA, la autoridad no pretendió erradicar la figura jurídica del Outsourcing, lo que busca es aumentar la recaudación del IVA de forma directa a la operación, evitando prácticas fiscales que retrasen el entero del impuesto. Ante esta situación es fundamental que los contribuyentes analicen detalladamente la disposición fiscal aplicable; revisen y evalúen los contratos celebrados y en los casos que se señale que el contratista pone a disposición personal o se establezca que el objeto del contrato sea el de “servicios de personal” efectúen la retención correspondiente.

## ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

## ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

<b>PRESIDENTA:</b>	C.P.C.Y M.I. CELIA EDITH VELEZ GÓMEZ
<b>VICEPRESIDENTA:</b>	C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ
<b>SECRETARIO:</b>	C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA
	C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS
	C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ
	C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA
	L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO
	Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN
	L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPULVEDA PORTILLO.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>

<sup>3</sup> [https://www.sat.gob.mx/consultas/35025/formato-de-factura-electronica-\(anexo-20\)](https://www.sat.gob.mx/consultas/35025/formato-de-factura-electronica-(anexo-20)).