

Implicaciones Fiscales de las Recientes Invitaciones del SAT sobre Subcontratación Y REPSE

Recientemente, el Servicio de Administración Tributaria (“SAT”) ha implementado una estrategia masiva de difusión mediante el envío por correo electrónico de cartas invitación o comunicados relacionados con supuestas operaciones realizadas por los contribuyentes con proveedores de servicios especializados cuyo Registro de Prestadores de Servicios Especializados u Obras Especializadas (“REPSE”) se encuentra cancelado.

Estas cartas o comunicados del SAT buscan promover la autocorrección voluntaria de los contribuyentes en los términos previstos por los artículos 33, fracción IV, incisos b) y c), y 63 del Código Fiscal de la Federación (“CFF”), enfatizándose que sólo los proveedores de servicios especializados con registro activo en REPSE pueden emitir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (“CFDI”) que sean fiscalmente deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta (“ISR”) y acreditables para efectos del Impuesto al Valor Agregado (“IVA”).

I. Naturaleza jurídica de las cartas invitación del SAT

De acuerdo con los criterios emitidos por el Poder Judicial de la Federación (jurisprudencias 2a./J. 62/2013 y PC.III.A. J/59 A (10a.)), estas cartas invitación constituyen únicamente actos declarativos y no definitivos; es decir, no generan obligaciones inmediatas, no afectan directamente la esfera jurídica del contribuyente y, por tanto, no son impugnables mediante juicio contencioso administrativo, puesto que no determinan cantidad alguna a pagar, no establecen derechos o sanciones concretas, ni constituyen resoluciones finales o definitivas emitidas por la autoridad fiscal.

Es importante señalar que conforme al artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están facultadas para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, tales como revisiones de gabinete, visitas domiciliarias o revisiones electrónicas.

Por lo anterior, se debe considerar que sólo mediante el ejercicio formal de facultades de comprobación, respetando el principio de legalidad, a través de un acto por escrito de autoridad competente debidamente fundado, motivado y notificado, la autoridad fiscal podría requerir la información necesaria para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios, los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales.

No obstante, se debe considerar que las auditorías formales realizadas por SAT suelen representar costos elevados para el gobierno federal, derivados principalmente del tiempo, recursos humanos y materiales invertidos en cada revisión individual. En ese sentido, acciones preventivas como las cartas invitación resultan especialmente atractivas para el SAT, ya que implican costos significativamente menores en comparación con procedimientos fiscalizadores tradicionales como visitas domiciliarias o revisiones de gabinete.

Asimismo, esta estrategia permite al SAT focalizar sus recursos humanos y técnicos en casos específicos donde las inconsistencias fiscales sean significativas, reduciendo la carga operativa derivada de auditorías innecesarias y optimizando la asignación de recursos institucionales.

II. Obligaciones fiscales en materia de subcontratación de servicios especializados

De acuerdo con el artículo 15-D del CFF, resulta indispensable que los pagos por subcontratación de servicios especializados no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de dichos servicios para que tengan efectos fiscales de deducción o acreditamiento.

Al respecto, el artículo 27, fracción V, de la Ley del ISR dispone que los pagos por la prestación de servicios especializados podrán ser deducibles siempre que el contratante verifique que el contratista esté registrado en el REPSE al momento del pago, obtenga copia de los CFDI por salarios, cuente con el comprobante bancario de retenciones enteradas y se asegure que se cumpla con el pago de cuotas al IMSS e INFONAVIT.

Por su parte, de conformidad con la fracción II del artículo 5 de la Ley del IVA, dicha prestación de servicios especializados podrá ser acreditable siempre que el contratante verifique que el contratista cuente con su registro en el REPSE, obtenga copia de la declaración y del pago del IVA correspondiente.

III. Análisis práctico de la estrategia del SAT (uso de tecnología e información digital)

Esta acción del SAT se enmarca en su estrategia actual de fiscalización preventiva, basada en el uso intensivo de la tecnología, inteligencia artificial y análisis sistémico de grandes volúmenes de información (*big data*).

Es decir, con independencia de la respuesta del contribuyente a la carta invitación, la autoridad tributaria tiene acceso permanente y directo a información detallada, como la facturación emitida y recibida (CFDI), declaraciones fiscales, pagos efectuados e información proporcionada por terceros relacionados (bancos, clientes, proveedores), integrada en el denominado Expediente Fiscal Único (“EFU”).

Por ende, el SAT puede efectuar, con relativa facilidad, cruces automáticos de datos para identificar proveedores con registro REPSE cancelado y proceder eventualmente a vigilancias profundas, auditorías y revisiones electrónicas o determinaciones presuntivas de créditos fiscales conforme al artículo 55 del CFF.

IV. Implicaciones fiscales específicas derivadas de operaciones con proveedores REPSE cancelados

En términos de los artículos 15 de la Ley Federal del Trabajo; 27, fracción V de la Ley del ISR; y 5, fracción II de la Ley del IVA, para efectos de la deducción del ISR y el acreditamiento del IVA, es requisito indispensable que el proveedor de servicios especializados cuente con registro vigente en el REPSE cuando se efectúe el pago correspondiente. El incumplimiento de este requisito conlleva la improcedencia de la deducción del gasto, así como la imposibilidad de acreditar el IVA trasladado.

Al respecto, es relevante señalar que las personas inscritas en el REPSE actualmente se encuentran enfrentando diversas dificultades al momento de llevar a cabo la renovación de su registro (el cual tiene una vigencia de 3 años), lo que ha ocasionado que múltiples proveedores pierdan la vigencia de su registro.

En consecuencia, de confirmarse operaciones con proveedores cuyo registro REPSE está cancelado, el contribuyente deberá evaluar la conveniencia y viabilidad de presentar declaraciones complementarias para autocorregir su situación fiscal, ya que de lo contrario podría enfrentar auditorías formales, multas por omisión o diferencias en el pago de impuestos, actualizaciones, recargos, además de la posible restricción temporal del Certificado de Sello Digital para la emisión de CFDI conforme a lo dispuesto por el artículo 17-H Bis del CFF.

V. Recomendaciones puntuales

Si bien no existe obligación de contestar por escrito las cartas invitación o comunicados del SAT, en nuestra opinión dicha estrategia podría ser un indicativo de que la autoridad fiscal está prestando atención a esta clase de operaciones, por lo que a fin de implementar medidas preventivas que se anticipen oportunamente al ejercicio de facultades de comprobación recomendaríamos:

1. Realizar una revisión detallada del registro REPSE de sus proveedores para verificar que se encuentren vigentes y solicitar las renovaciones de dicho registro en los casos que aplique.
2. En caso de detectar inconsistencias (proveedores con registro REPSE cancelado), es recomendable evaluar la conveniencia de presentar declaraciones complementarias, acogiéndose al beneficio de la autocorrección espontánea previsto en el artículo 73 del CFF, evitando así procedimientos formales más costosos y complejos.
3. Si no se identifican inconsistencias ni operaciones con proveedores REPSE cancelados, no existe obligación legal de responder o presentar aclaración alguna. Dado que las cartas invitación carecen de efectos jurídicos inmediatos según la jurisprudencia de la SCJN, la presentación de una aclaración ante el SAT en estos casos resulta opcional y discrecional.

VI. Conclusión y sugerencias finales

Recomendamos tomar estas invitaciones o comunicados con la debida seriedad y aprovechar esta oportunidad preventiva para revisar la situación fiscal de su empresa y regularizar posibles infracciones, evitando así consecuencias más gravosas en términos fiscales y administrativos.

Para obtener más información sobre cómo atender esta clase de invitaciones o comunicaciones del SAT, así como autocorregir su situación fiscal, los datos de contacto de nuestros expertos están disponibles a continuación:

For additional information, contact:

Alejandro Torres, Socio

+52 (55) 5258-1072 | ajtorres@vwys.com.mx

Luis Enrique Torres, Consejero

+52 (55) 5258-1023 | ltorres@vwys.com.mx

Diego Benítez, Asociado:

+52 (55) 5258-1008 | dbenitez@vwys.com.mx

Ana Alpízar, Asociada:

+52 (55) 5258-1072 | aalpizar@vwys.com.mx

S I N C E R A M E N T E

VON WOBESER Y SIERRA, S.C.

Ciudad de México, 12 de marzo de 2025.

La información incluida en esta nota no constituye, ni pretende constituir, ni debe ser interpretada como asesoría legal sobre el tema o la materia aquí tratados. Por el contrario, esta nota tiene fines informativos de carácter general. Para obtener asesoría legal sobre un asunto en particular en relación con esta materia, favor de ponerse en contacto con alguno de nuestros abogados aquí mencionados.



VON WOBESER Y SIERRA, S.C.

Paseo de los Tamarindos 60, 05120 Ciudad de México

+52 (55) 5258 1000

vonwobeser.com