

RITCH

M U E L L E R

COVID-19 Fiscal - Caso fortuito o fuerza mayor

Considerando la situación actual del COVID-19, es importante que desde el punto de vista fiscal, los contribuyentes en México tengan presentes las disposiciones que consideran los efectos de un caso fortuito y fuerza mayor.

Para estos efectos es necesario tomar en consideración que el pasado lunes 30 de marzo de 2020, el Consejo de Salubridad General publicó en el Diario Oficial de la Federación (el “DOF”) un [acuerdo](#) por el que declara como emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor a la epidemia de enfermedad generada por el COVID-19 y faculta a la Secretaría de Salud para determinar las acciones que resulten necesarias para atender dicha emergencia (el “[Acuerdo de Emergencia Sanitaria](#)”). El pasado 31 de marzo de 2020, la Secretaría de Salud publicó un [acuerdo](#) en el DOF en el que, principalmente, ordena la suspensión inmediata, del 30 de marzo al 30 de abril de 2020 (el “[Periodo de Contingencia](#)”), de las actividades no esenciales de los sectores público, social y privado (el “[Acuerdo de Suspensión de Actividades](#)” y de manera conjunta con el Acuerdo de Emergencia, los “[Acuerdos](#)”). Al haber sido publicados en el DOF, estos Acuerdos son vinculantes y surten efectos jurídicos plenos.

Para mayor información sobre los acuerdos publicados en el DOF, favor de revisar el siguiente documento realizado por la firma: [COVID-19 – Declaratoria de emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor](#).

Específicamente, el Acuerdo de Suspensión de Actividades resalta que las actividades de recaudación tributaria se consideran como actividades esenciales por lo que deberán de continuar durante el Periodo de Contingencia.

Aunque existen muchas discusiones alrededor del tema y en especial sobre los Acuerdos emitidos por el Gobierno Federal, en términos generales, la referencia a un caso fortuito o fuerza mayor se refiere a un acontecimiento imprevisible e insuperable que imposibilita el cumplimiento de una obligación y está considerado en las disposiciones fiscales mexicanas de la siguiente manera:

Ley del Impuesto sobre la Renta (“LISR”)

i) Deducción de pérdidas

La LISR establece que los contribuyentes podrán efectuar la deducción de pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor.

En el caso de pérdidas de bienes por caso fortuito o fuerza mayor, el valor de adquisición debe corresponder al valor de mercado y deben tratarse de inversiones deducibles.

Aquellas pérdidas de bienes que no se reflejen en el inventario, serán deducibles en el ejercicio en que ocurran y la pérdida será igual cantidad pendiente de deducir a la fecha en que se sufra. Cabe mencionar que la LISR no solo hace referencia a pérdidas de activos fijos sino también a activos fijos que dejen de ser útiles.

Para el caso de pérdida de valor en inventarios por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente, la LISR establece que se debe tomar la deducción durante el ejercicio que esto ocurra, en la medida en que se cumpla con requisitos específicos.

ii) Sanciones, indemnizaciones y penas convencionales

La LISR establece que no serán deducibles las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales a menos de que la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros. Sin embargo, en caso de que los daños y perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente, no serán deducibles aunque la Ley lo imponga.

En este sentido, el Acuerdo de Emergencia detona el supuesto legal de fuerza mayor por lo que los contribuyentes deberán analizar i) si están obligados al pago por Ley, y ii) si la causa del pago se puede atribuir a su culpa (circunstancia poco probable ante el escenario presente de emergencia sanitaria) para determinar si un pago por indemnización o una pena convencional son deducibles.

Es importante destacar que independientemente de la naturaleza convencional que pudiera tener una pena, la obligatoriedad de su pago a nivel de ley deriva del principio general de derecho *pacta sunt servanda* por el cual las partes de un contrato están obligadas a cumplir lo pactado. Si por alguna razón no existe esta obligación, porque pudiera aplicar la teoría de la imprevisión o algún otra cláusula prevista en el propio contrato, entonces la pena convencional pudiera llegar a no ser deducible.

Para mayor información en cuanto a los efectos potenciales respecto de obligaciones contractuales, favor de revisar el siguiente documento realizado por la firma: [COVID-19 – Efectos Potenciales respecto de Obligaciones Contractuales](#).

Código Fiscal de la Federación (“CFF”)

i) Condonación de impuestos y estímulos fiscales

El CFF prevé que el Poder Ejecutivo tiene la facultad reglamentaria para condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones, así como de autorizar su pago a plazo, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país entre varios casos, el de epidemias. De igual forma, tendrá la facultad de conceder subsidios o estímulos fiscales.

Es necesario precisar que esta facultad se encuentra vigente con independencia de la reforma al artículo 28 constitucional publicada en el DOF el día 6 de marzo de 2020, toda vez que el propósito de dicha reforma fue prohibir las condonaciones y exenciones otorgadas de manera arbitraria y no de eliminar aquellas necesarias en casos de fuerza mayor.

En este sentido, el Ejecutivo Federal está facultado para condonar y exentar impuestos, así como para conceder subsidios y estímulos fiscales, siempre y cuando se declaren con apego a los términos y condiciones establecidos en las diferentes leyes, tal como lo menciona el CFF, pero el Ejecutivo Federal simplemente ha optado por no hacerlo.

ii) Medidas de apremio y multas

En términos del Acuerdo de Suspensión de Actividades, las facultades del Servicio de Administración Tributaria (“SAT”) de imponer medidas de apremio (i.e., imposición de multas, aseguramiento precautorio de bienes, entre otras) en procedimientos de fiscalización se mantendrán vigentes para el caso en que contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos impidan de cualquier forma el inicio o el desarrollo de sus facultades de comprobación.

RITCH

M U E L L E R

No obstante, el CFF prevé una excepción por virtud de la cual dichas medidas no se impondrán, en casos en donde dichos contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados, manifiesten por escrito a la autoridad fiscal, que se encuentran impedidos de atender completa o parcialmente las solicitudes realizadas por las autoridades fiscales dentro del desarrollo de sus facultades de comprobación, por causa de fuerza mayor o caso fortuito, y lo acrediten exhibiendo las pruebas correspondientes.

Por otro lado, el CFF establece que no se impondrán multas por el incumplimiento de obligaciones fiscales, cuando la obligación se cumpla de manera espontánea fuera de los plazos señalados en las leyes fiscales o cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Para estos efectos, consideramos que la publicación del Acuerdo de Suspensión de Actividades no actualizaría, para todos los contribuyentes, la excepción para el pago de multas cuando se incurra en alguna infracción con motivo del incumplimiento de obligaciones fiscales, debiendo atender al caso concreto de cada uno para determinar si dicho incumplimiento efectivamente se dio con motivo de una causa de fuerza mayor o caso fortuito, como lo es la emergencia sanitaria declarada.

iii) Procedimientos de fiscalización

En términos del CFF, los plazos para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete se suspenderán cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de dichas facultades por caso fortuito o fuerza mayor hasta que la causa desaparezca, situación que deberá ser publicada en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del SAT.

Considerando que el artículo primero del Acuerdo de Suspensión de Actividades establece que la actividad de recaudación tributaria es esencial, los plazos para concluir las visitas domiciliarias o revisiones de gabinete no están suspendidos, por lo que las unidades del SAT aún se encuentran laborando. Esto implica que los plazos dentro de los procedimientos de auditoría a los que se encuentren sujetos los contribuyentes se encuentran corriendo con normalidad.

Asimismo, al no existir disposición jurídica que prevea lo contrario, los plazos de caducidad para el ejercicio de facultades de comprobación y de prescripción de créditos fiscales determinados a contribuyentes, se encuentran transcurriendo con normalidad.

A pesar de que no existe disposición expresa, en aquellas revisiones y auditorías realizadas por las diferentes Entidades Federativas adheridas al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal en seguimiento con la Ley de Coordinación Fiscal y los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, en caso de una suspensión de actividades a nivel estatal, se puede interpretar que existe una suspensión de plazos para efectos de revisiones de contribuciones federales en curso, por causa de fuerza mayor, por lo que en estos casos se recomienda que los contribuyentes presenten un escrito solicitando la misma.

Tomando en cuenta que el Gobierno Federal requerirá de recursos adicionales para hacer frente a la situación actual, es probable que el SAT inicie un número relevante de auditorías durante los próximos meses, por lo que será importante que los contribuyentes estén preparados y, en su caso, analicen cuidadosamente la información que les sea requerida para evitar que dichas auditorías concluyan con la determinación de créditos fiscales.

iv) Procedimientos Contenciosos

En atención a que, como ha sido previamente señalado, el SAT continúa laborando de forma regular, en caso de que determine un crédito fiscal a un contribuyente, el plazo de 30 días que prevé el CFF para presentar un recurso de revocación en su contra deberá de transcurrir de forma normal.

RITCH M U E L L E R

Tomando en cuenta que las facultades recaudatorias del SAT no se han visto afectadas, en caso de que los contribuyentes pretendan suspender el procedimiento administrativo de ejecución para el cobro coactivo de créditos fiscales, los plazos para garantizar el interés fiscal de la federación también se encuentran transcurriendo de forma regular.

Por su parte, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (“PRODECON”), emitió el pasado 3 de abril de 2020, el [Acuerdo](#) General Número 003/2020, por el que se suspenden temporalmente actividades presenciales (no así sus servicios) que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente realiza en sus oficinas centrales y delegaciones, que abarca del 6 de abril de 2020 y hasta la fecha en que el consejo de salubridad general determine que ha cesado la contingencia.

En relación con los procedimientos contenciosos administrativos o de amparo que se estén tramitando ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa o el Poder Judicial, cabe resaltar que actualmente se encuentran suspendidos, por lo que no correrá ningún tipo de términos o plazos procesales (i.e. presentación de demandas, ofrecimiento de pruebas, fechas de audiencias, entre otros).

En términos de los acuerdos oficiales que fueron publicados por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Consejo de la Judicatura Federal y la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las actividades en los órganos jurisdiccionales están programadas para reanudar el 20 de abril de 2020; sin embargo, debido a las medidas que el Gobierno Federal ha estado tomando recientemente, es probable que dicho plazo se prolongue.

En caso de requerir información adicional favor de contactar a Oscar López Velarde (olopezvelarde@ritch.com.mx) o a Santiago Llano Zapatero (sllano@ritch.com.mx), socios del área fiscal de Ritch Mueller.

**Torre Virreyes, Av. Pedregal No. 24 piso 10
Molino del Rey, 11040 Ciudad de México
+52 55 9178 7000
contacto@ritch.com.mx / www.ritch.com.mx**