

Aspectos relevantes de las modificaciones en materia de ISR, IVA, IEPS y CFF propuestas en el paquete económico 2021

Ideas clave

- > Las modificaciones propuestas en materia de ISR están orientadas a dar mayor transparencia a los activos de las donatarias autorizadas.
- > En lo que se refiere al IVA se hacen adecuaciones a los pagos y retenciones por parte de las plataformas digitales de intermediación y se establecen sanciones a los contribuyentes que incumplan con sus obligaciones de forma reiterada.
- > En materia de IEPS a combustibles automotrices, se propone establecer un esquema de cuotas complementarias que permitan al gobierno mantener la recaudación por este impuesto ante una caída abrupta en el precio del crudo.
- > En cuanto a las modificaciones al CFF, estas se enfocan en la recopilación de información de los contribuyentes, los aseguramientos y medidas precautorias, el uso de tecnologías y el combate a las prácticas de evasión.

Introducción

En el marco de la entrega del Paquete Económico para el Ejercicio Fiscal 2021, el Ejecutivo Federal propuso cambios a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), la ley del Impuesto Especial sobre la Producción y Servicios (LIEPS) y al Código Fiscal de la Federación (CFF). La presente nota tiene como propósito sintetizar y mostrar algunos de los principales cambios propuestos.

El Ejecutivo Federal señaló en su exposición de motivos que, con el propósito de no crear nuevos impuestos y combatir frontalmente la corrupción y la impunidad, la iniciativa incluye como ejes los siguientes puntos:

• **Simplificación administrativa y seguridad jurídica.** Plantea actualizaciones, precisiones, el establecimiento de supuestos, requisitos y directrices para otorgar mayor seguridad jurídica, simplificar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y delimitar la actuación de la autoridad fiscal.

• **Modernización.** Mediante instrumentos tecnológicos como el buzón tributario, correo electrónico, sellos digitales, página de Internet y datos biométricos que permiten comunicación permanente con el contribuyente. Se plantea además, la incorporación de nuevas herramientas, como el video y las fotografías.

• **Gestión Tributaria.** Busca privilegiar las facultades de gestión tributaria (asistencia, control y vigilancia), sobre las facultades de comprobación (inspección, verificación, determinación y liquidación), para elevar la confianza ciudadana de los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones fiscales.

• **Eficiencia recaudatoria.** Plantea una “reingeniería” de la asistencia al contribuyente, el impulso de la cultura contributiva, la obtención de información relevante de los contribuyentes, el empleo de la tecnología disponible, el fortalecimiento de las facultades de gestión de la autoridad fiscal para controlar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, así como el reforzamiento de la seguridad jurídica.

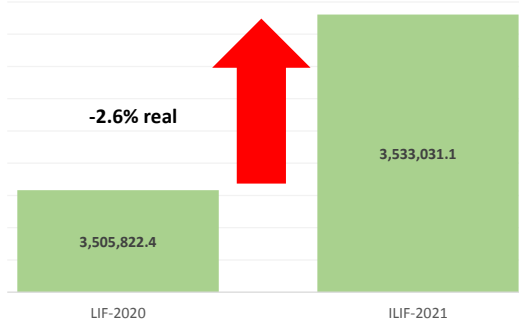
• **Combate a la corrupción e impunidad.** Propone reglas de actuación para las autoridades fiscales, que brinden transparencia y desalienten prácticas irregulares. Plantea además, establecer que el secreto fiscal no aplica tratándose de requerimientos del Ministerio Público y la Policía en la investigación de delitos.

• **Evasión y elusión fiscales.** Plantea robustecer la vigilancia sobre fusión y escisión de sociedades, transmisión de pérdidas fiscales, devoluciones de impuestos, comprobantes fiscales que amparan operaciones simuladas, donatarias autorizadas, dictámenes fiscales, acuerdos conclusivos, precios de transferencia y cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), pues se trata de prácticas donde se ha detectado evasión o elusión fiscales.

Cabe señalar que, en la ILIF-2021 se proponen ingresos tributarios por 3 billones, 533,031.1 mdp que, en

comparación con lo aprobado en 2020, representa una contracción real anual de 2.6%.

Gráfica 1. Impuestos Totales
(Millones de pesos)

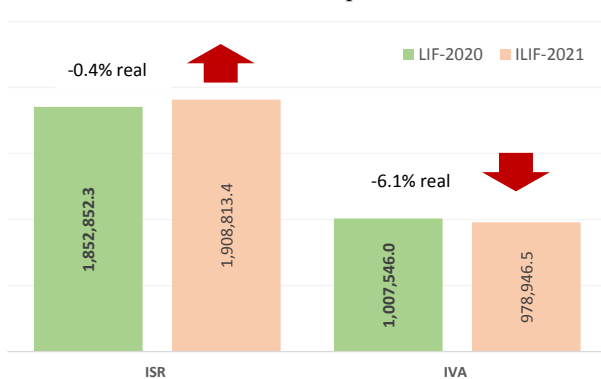


Fuente: Elaboración propia con datos de LIF-2020 e ILIF-2021.

Ley del Impuesto sobre la Renta

Conviene recordar que, en lo que se refiere a la recaudación por ISR, la ILIF-2021 prevé 1 billón 908,813.4 mdp, lo que representa un decremento de 0.4%, en términos reales, respecto a lo aprobado para 2020. En el mismo sentido, la recaudación por IVA para 2021 se ubica en 978,946.5 mdp, 6.1% menos, en términos reales, respecto de lo aprobado el año anterior.

Gráfica 2. Recaudación por ISR e IVA
(Millones de pesos)



Fuente: Elaboración propia con datos de LIF-2020 e ILIF-2021.

1. Programas escuela empresa

La Iniciativa señala que, en 1991 se incluyó como deducción autorizada los donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a Programas Escuela Empresa con el objeto de incentivar el apoyo a dichos programas. Posteriormente, en 1997 se estableció que estos Programas, con ciertos requisitos, podían obtener autorización para recibir donativos deducibles del ISR. Sin embargo, en 23 años sólo un Programa Escuela Empresa obtuvo autorización para recibir donativos deducibles y fue revocada en 2019; por lo anterior y dado que no existe solicitud de autorización en este rubro, se propone la eliminación de los Programas Escuela Empresa como donatarias autorizadas (mediante la

derogación de los artículos 27, fracción I, inciso f), 84 y 151, fracción III, inciso f)).

2. Personas morales que deben contar con autorización para recibir donativos deducibles para tributar en el Título III de la Ley del ISR

De acuerdo con la Iniciativa, en 2013 se estableció que las actividades educativas y deportivas pueden acceder al régimen de personas morales con fines no lucrativos siempre que cuenten con autorización para recibir donativos deducibles. Se propone modificar las fracciones XI, XVII, XIX y XX, del artículo 79 de esta Ley para establecer que tratándose de las sociedades o asociaciones que otorguen becas, así como las que se dediquen a la investigación científica o tecnológica, a la investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática o a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, podrán tributar en el Título III de la Ley del ISR, siempre que cuenten con la autorización para recibir donativos. Lo anterior, permitiría mayor transparencia sobre los ingresos que reciben este tipo de instituciones y que se beneficien sólo aquellas que realizan actividades sin fines de lucro.

Adicionalmente, se propone que cualquier gasto no amparado con comprobante fiscal digital por internet se considere como remanente distribuible, con lo que se pretende evitar la evasión por parte de quienes les enajenen bienes o servicios.

3. Organismos cooperativos de integración y representación a que se refiere la Ley General de Sociedades Cooperativas

Las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo se agrupan en organismos cooperativos de integración y representación, tales como Federaciones o Confederación Nacional, las cuales son instituciones de interés público, con personalidad jurídica y patrimonio propios y adoptan la naturaleza de Cooperativa, sin fines lucrativos; por lo que se plantea reformar la fracción VIII del artículo 79 de la Ley del ISR para establecer que estos organismos cooperativos apliquen el régimen del Título III de la Ley del ISR, relativo a las personas morales sin fines de lucro.

4. Donatarias autorizadas

Ingresos no relacionados con la actividad autorizada

De acuerdo con la Iniciativa, se ha detectado que los ingresos de muchas donatarias autorizadas no están relacionados con el objeto por el cual obtuvieron su autorización, pues exceden el 10.0% de sus ingresos totales. Ante ello, se propone adicionar un octavo párrafo al artículo 80 de la Ley del ISR para que en caso

de que las donatarias autorizadas obtengan la mayor parte de sus ingresos (más del 50.0%) de actividades no relacionadas con su objeto social, pierdan su autorización.

Destino del patrimonio

Las donatarias autorizadas solo pueden destinar sus activos a otra donataria autorizada para recibir donativos deducibles del ISR. Por lo que, en caso de perder la autorización debe transferir su patrimonio a otra donataria. Lo anterior se debe a que el patrimonio de las donatarias se constituye con los donativos que reciben de los ciudadanos bajo la premisa de que serán destinados al objeto social por el que obtuvieron su autorización. No obstante, cuando las donatarias cambian de residencia fiscal, se revocaba su autorización o perdían el registro. Asimismo, para eludir la citada obligación no se liquidaban y, con ello, mantenían su patrimonio. En 2016, se reformó la obligación de las donatarias autorizadas de destinar la totalidad de su patrimonio a otras entidades autorizadas para recibir donativos en caso de que se liquiden. Asimismo, se ha observado que las donatarias autorizadas realizan modificaciones a su objeto social, destinando de manera incorrecta sus activos a otras actividades.

A fin de contar con un mecanismo de control sobre el destino de los donativos que impulse la transparencia, se propone reformar las fracciones IV y V del artículo 82 de la Ley del ISR para precisar que el objeto social al que deben destinar la totalidad de sus activos es aquél por el cual hayan sido autorizadas; que en casos de revocación de la autorización o cuando su vigencia haya concluido, deberán destinar la totalidad de su patrimonio a otras entidades autorizadas para recibir donativos deducibles y que las donatarias que pierdan su autorización no podrán continuar realizando actividades y mantener los activos de su patrimonio.¹

Certificación para donatarias

Se propone derogar el artículo 82-Ter de la Ley del ISR que prevé la certificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, transparencia y evaluación de impacto social pues implica un costo que las donatarias estiman elevado, aunado a que no existen entidades certificadoras.

Causales y procedimiento de revocación de la autorización

Se plantea adicionar el artículo 82-Quáter a fin de incluir las causales de revocación de la autorización y el procedimiento a seguir.

¹ Asimismo, se plantea reformar la fracción VI del artículo 82 para especificar la obligación de mantener a disposición del público en

Requisitos para maquiladoras

Se propone suprimir del artículo 182 la parte final del párrafo tercero; la opción de obtener y conservar la documentación comprobatoria de precios de transferencia en la que se aplique el método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, previsto en el artículo 180, fracción VI, de la Ley del ISR. El texto que se propone eliminar proviene de la reforma de 2014 y pretende evitar interpretaciones que busquen eludir el objetivo de dicha reforma de 2014.

Ley del IVA

1. Servicios Digitales

Servicios de intermediación que tienen por objeto la enajenación de bienes muebles usados

En junio de 2020, entró en vigor el Capítulo III BIS de la Ley del IVA, sobre “la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México”, mediante el cual se consideran contribuyentes del IVA a los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que prestan servicios digitales a receptores en territorio nacional. Dentro de dichos servicios digitales se encuentra la intermediación entre terceros que sean oferentes y demandantes de bienes y servicios. Sin embargo, los servicios digitales de intermediación para la enajenación de bienes muebles usados, no son objeto del IVA, por lo que propone que paguen el impuesto que corresponda a los mismos, esto es, derogar el segundo párrafo de la fracción II del artículo 18-B de la Ley del IVA.

Residentes en el extranjero que prestan servicios digitales a través de plataformas digitales de intermediación

Otros servicios digitales que se encuentran sujetos al pago de IVA son los que se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, mediante la descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, incluyendo los juegos de azar, así como otros contenidos multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas, clubes en línea y páginas de citas, así como la enseñanza a distancia o de test o ejercicios.

Existen desarrolladores de aplicaciones residentes en el extranjero que prestan en el país servicios digitales a través de prestadores de servicios digitales de intermediación, y que tienen muy baja participación en el mercado nacional y que cuentan con baja capacidad

general la información relativa al patrimonio de las donatarias autorizadas.

económica y administrativa, por lo que no les resulta costeable realizar los trámites de inscripción en el RFC, señalar un domicilio en el país, designar un representante legal, así como cumplir con las demás obligaciones que les establece la Ley del IVA. Por ello, se considera conveniente establecer la obligación a las plataformas digitales de intermediación de realizar la retención del 100% del IVA cobrado. También se propone liberar a las plataformas digitales de intermediación que procesen los pagos que efectúen la retención del IVA, de la obligación de proporcionar al SAT la información de los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que presten servicios digitales, en cuyas operaciones hayan actuado como intermediarios. Estas plataformas estarán obligadas a emitir y enviar vía electrónica a los receptores de los servicios digitales en México que lo soliciten, los comprobantes correspondientes a dichos servicios, con el impuesto trasladado en forma expresa y por separado.

Opción de las plataformas digitales de intermediación de publicar los precios de bienes y servicios sin incluir el IVA en forma expresa y por separado

La Ley del IVA señala la obligación de las plataformas digitales de intermediación de publicar en su página de Internet, aplicación, plataforma o cualquier otro medio similar, en forma expresa y por separado, el IVA correspondiente al precio en que se ofertan los bienes o servicios en los que operan como intermediarios. Sin embargo, la SHCP ha identificado que algunas plataformas digitales han tenido problemas para cumplir con dicha obligación, por lo que considera conveniente establecer que puedan publicar el precio sin manifestar el IVA, siempre y cuando, los publiquen con la leyenda "IVA incluido".

Consecuencias del incumplimiento de obligaciones por parte de residentes en el extranjero sin establecimiento en México

Pese a que la ley del IVA establece que los residentes en el extranjero sin establecimiento en México, que presten servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional deben pagar IVA, la experiencia ha demostrado que ello no resulta suficiente ya que el sujeto obligado al pago del impuesto se encuentra fuera del territorio nacional. Por ello, la Iniciativa propone establecer un mecanismo que permita actuar a la autoridad fiscal cuando el sujeto pasivo sea renuente al cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Dado que el residente en el extranjero requiere utilizar una infraestructura de acceso a Internet proporcionada por redes de telecomunicaciones, se propone que cuando incurran

en omisiones fiscales graves se pueda llevar a cabo el bloqueo de acceso a Internet de sus servicios.

a) Supuestos de procedencia del bloqueo

Se propone que cuando un prestador de servicios digitales, residente en el extranjero sin establecimiento en México, obligado al pago del IVA no se inscriba en el RFC, no designe un representante legal y un domicilio en territorio nacional o no tramite su firma electrónica avanzada, dará lugar a que se ordene el bloqueo temporal del acceso al servicio digital del prestador de los servicios digitales. Se aplicará la misma sanción cuando el contribuyente omita el pago del impuesto, el entero de las retenciones cuando se trate de servicios digitales de intermediación entre terceros o la presentación de declaraciones informativas mensuales durante tres meses consecutivos o durante dos periodos trimestrales consecutivos. En este caso, se procedería a la inscripción en el RFC y baja de la lista de prestadores de servicios digitales registrados, tanto en el SAT como en el Diario Oficial de la Federación (DOF). La Iniciativa señala que, esta medida no afecta el principio de neutralidad de los contenidos digitales que se transmiten por Internet.

b) Procedimiento para el desahogo del derecho de audiencia

Se propone establecer un procedimiento de derecho de audiencia previo a la emisión de la orden de bloqueo en el que el SAT dará a conocer al contribuyente la resolución mediante publicación en el DOF. Tratándose de otras obligaciones incumplidas, se notificará al representante legal del residente en el extranjero sin establecimiento en México. Se prevé un plazo de quince días para que el contribuyente cumpla con las obligaciones omitidas o para aclarar su situación.² Si el contribuyente no acredita el cumplimiento de las obligaciones la autoridad fiscal procederá a emitir el bloqueo, el cual se levantará cuando se cumplan las obligaciones omisas.

c) Obligaciones de los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México

De acuerdo con la Iniciativa, el bloqueo será ordenado a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México, mediante resolución debidamente fundada y motivada, emitida por un funcionario público con cargo de administrador general de conformidad con lo previsto en el Reglamento Interior del SAT. Se establece un plazo de cinco días, contados a partir del día siguiente al que haya surtido efectos la notificación de la resolución en la que se

² Los contribuyentes podrán solicitar una prórroga de cinco días que se entenderá concedida sin necesidad de que exista pronunciamiento

por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo de quince días mencionado.

ordene el bloqueo para que el concesionario de la red pública de telecomunicaciones realice el bloqueo temporal correspondiente.

d) Obligaciones del SAT de publicar en su página y en el DOF el nombre de los contribuyentes que serán bloqueados y de ordenar el desbloqueo

Siguiendo a la Iniciativa, el SAT publicaría en su página de Internet y en el DOF el nombre del proveedor y la fecha a partir de la cual inicie el bloqueo a fin de que los receptores de los servicios en el país se abstengan de contratar servicios futuros. Cuando se cumpla con las obligaciones que dieron origen al bloqueo, el SAT emitiría la orden de desbloqueo para que en un plazo máximo de cinco días se cumplimente. El SAT reincorporará al contribuyente en el RFC y en la lista de residentes en el extranjero sin establecimiento en México registrados como prestadores de servicios digitales.³

2. Exención a los servicios profesionales de medicina prestados a través de instituciones de asistencia o beneficencia privada

De acuerdo con la Iniciativa, la Ley del IVA exenta a los servicios profesionales de medicina, cuando para su prestación se requiera título médico, sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles. Sin embargo, algunas instituciones de asistencia o beneficencia privada, por conducto de las cuales las personas físicas prestan servicios profesionales de medicina, no están reconocidas expresamente en el texto legal como sujetos exentos por dichos servicios. Estas instituciones son entidades jurídicas sin propósito de lucro. Con el propósito de brindar certeza jurídica a las personas físicas que prestan servicios profesionales de medicina por conducto de instituciones de asistencia o beneficencia privada, se considera necesario incluirlas dentro del esquema de exención del IVA (por lo anterior, se propone reformar el artículo 15, fracción XIV, de la Ley del IVA).

Ley del IEPS

Esquema de cuotas complementarias aplicables a las previstas para los combustibles automotrices

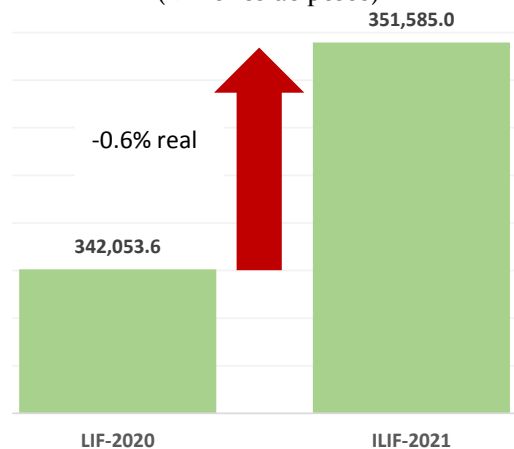
La Iniciativa señala que, el Gobierno de México estableció una política de estímulos fiscales al IEPS aplicable a los combustibles automotrices, enfocada en mitigar la volatilidad de las referencias internacionales

y del tipo de cambio. Sin embargo, advierte que en 2020 se ha observado un menor precio de venta del crudo, así como en las ventas de gasolinas y diésel, lo que ha reducido los ingresos por su venta y la recaudación por concepto del IEPS a combustibles automotrices, lo que ha afectado la recaudación.

Se propone incorporar en el esquema tributario del IEPS a combustibles automotrices, instrumentos contracíclicos que fortalezcan las finanzas públicas, a través de la aplicación de cuotas complementarias a las previstas en el artículo 20., fracción I, inciso D) de la Ley del IEPS.

Cabe señalar que, en la ILIF-2021 se prevé una recaudación por IEPS a combustibles automotrices por 351,585.0 mdp, 0.6% menos, en términos reales, respecto de los aprobado en 2020.

Gráfica 3. Recaudación por IEPS
(Millones de pesos)



Fuente: Elaboración propia con datos de LIF-2020 e ILIF-2021.

Código Fiscal de la Federación

1. Regla general antiabuso

De acuerdo con la Iniciativa, en 2020 se introdujo la regla general antiabuso para combatir las prácticas donde los contribuyentes realizan actos jurídicos con el objetivo de encontrarse en una posición fiscal favorable con respecto a otros que realizan la misma operación económica, generando inequidad y problemas de elusión. Se propone especificar que la aplicación del artículo 50.-A del CFF se limita al ámbito administrativo fiscal, pero que no busca alterar la mecánica de un proceso penal.

Por otro lado, se señala que se ha detectado que los contribuyentes que emiten comprobantes fiscales que amparan operaciones simuladas presentan documentación e información para acreditar la

públicas de telecomunicaciones en el cumplimiento de su obligación de colaborar con el fisco federal.

³ Dada la posibilidad de incumplimiento se adicionaría el artículo 90-A al CFF para prever una multa de \$500,000 a \$1,000,000 por el incumplimiento mencionado por parte de los concesionarios de redes

materialidad de las operaciones y las sustentan en que existió una razón de negocios, lo cual podría complicar el actuar de las autoridades. Ante ello, se propone modificar el CFF a fin de garantizar que los contribuyentes gocen de certidumbre y que las autoridades competentes no vean obstaculizadas sus facultades para investigar y sancionar cualquier delito fiscal derivado de una incorrecta interpretación.

2. Horario del buzón tributario

Se propone precisar que el horario de la Zona Centro de México es el que rige la operación del buzón tributario.

3. Enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades

Con el objeto de aclarar que se efectúan enajenaciones de bienes a plazo con pago diferido o en parcialidades cuando se expidan comprobantes fiscales simplificados se propone modificar el segundo párrafo del artículo 14 del CFF. Lo anterior, considerando que en operaciones en donde se expide comprobante fiscal digital por Internet también existe la figura del pago en parcialidades a plazo o diferido.

4. Escisión de sociedades

De acuerdo con la Iniciativa, la regulación vigente propicia que los contribuyentes transmitan valores y atributos fiscales sin el reconocimiento de las consecuencias que corresponden en el pago de impuestos. La transmisión de estos valores y atributos se aprecia en la integración de los saldos de las cuentas de activo, pasivo y capital de la sociedad escidente y la o las sociedades escindidas, una vez que se llevó a cabo la operación. Lo anterior facilita que los contribuyentes hagan uso de esta figura como un vehículo con propósitos fiscales y no de eficiencia administrativa o de negocios. Por lo anterior, se propone incorporar un quinto párrafo al artículo 14-B del CFF para prever que la escisión de sociedades tendrá el carácter de enajenación cuando dé lugar a la creación de conceptos o partidas que no existían antes de esta a las sociedades escindidas.

5. Actualización del marco normativo de mercados reconocidos

Se propone actualizar el marco normativo a fin de adecuar la conceptualización de mercados reconocidos de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Mercado de Valores, las Disposiciones de Carácter General aplicables a las Bolsas de Valores, así como las Reglas a las que habrán de Sujetarse los Participantes del Mercado de Contratos de Derivados. Lo anterior, a fin de que se considere como mercados reconocidos tanto a la Bolsa Mexicana de Valores como a cualquier sociedad anónima que obtenga el título de concesión que otorga la SHCP.

6. Verificación de datos de identidad

En el proceso de acreditación de identidad y entrega del certificado de firma electrónica avanzada (FEA), el SAT recaba la información biométrica que permite dar certeza de la identidad. El SAT podría otorgar el servicio de verificación de la identidad de los usuarios ante la validación de identidad biométrica requerida por el solicitante. Este servicio solo sería prestado a particulares que determinen el uso de la FEA como medio de autenticación o firmado de documentos digitales. Por ello, se propone modificar el último párrafo del artículo 17-F del CFF a fin de incorporar el servicio de verificación de identidad de los usuarios.

7. Cancelación y restricción temporal de certificados de sello digital

A fin de limitar la posibilidad de que algunos contribuyentes lleven a cabo prácticas de evasión, se plantea que se deje sin efectos su certificado de sello digital. Se establecería un límite de cuarenta días hábiles para que aquellos contribuyentes a quienes se les haya restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, puedan presentar solicitud de aclaración para subsanar las irregularidades detectadas, o bien, para desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de tal medida.

8. Mensajes de interés

Se pretende que la autoridad fiscal envíe mensajes de interés en los que se informe a los contribuyentes, a través del buzón tributario, de beneficios, facilidades, invitaciones a programas, aspectos relacionados con su situación fiscal e información útil para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. También se enviarían avisos para consultar el buzón tributario a través de los medios de contacto registrados por el contribuyente (correo electrónico y número de celular).

9. Promociones

Se plantea actualizar el artículo 18-A del CFF a efecto de que se formule la referencia adecuada al artículo 18 del mismo ordenamiento legal, en virtud de que se remite al último párrafo de este último artículo, debiendo ser al sexto párrafo de dicho numeral.

10. Devolución de saldos a favor

Se propone adicionar un párrafo al artículo 22 del CFF para considerar la falta de localización del contribuyente o del domicilio manifestado ante el RFC como una causal para tener por no presentada una solicitud de devolución. Esta adición no implicaría una negativa para el contribuyente, sino que este deberá regularizar su situación a efecto de que la autoridad pueda verificar la veracidad de la información

proporcionada y determinar la procedencia de la solicitud del saldo a favor.

Con la finalidad de hacer más eficiente el procedimiento de devolución, se propone que la autoridad fiscal determine si ante la presencia de varias solicitudes de devolución de un mismo contribuyente por un mismo tipo de contribución, realiza un solo ejercicio de facultades por el total de las solicitudes o un ejercicio de facultades por cada uno de ellos, emitiendo una sola resolución.

11. Responsabilidad solidaria en escisión de sociedades y establecimiento permanente

La Iniciativa propone incorporar un nuevo supuesto de responsabilidad solidaria con la finalidad de establecer un mecanismo que permita considerar responsable solidario al residente en México que mantenga operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero cuando estos últimos constituyan un establecimiento permanente en México para el pago de la contribución correspondiente.

12. Registro Federal de Contribuyentes

Se propone señalar en la fracción II del apartado B del artículo 27 del CFF, que la información relacionada con la identidad, domicilio y su situación fiscal deberá proporcionarse en el RFC. Adicionalmente, se propone precisar que los contribuyentes deben registrar y mantener actualizado, una sola dirección de correo electrónico y un número telefónico. Esta propuesta tiene como finalidad mantener actualizada la información de los contribuyentes en el Registro para que exista una comunicación más efectiva entre la autoridad fiscal y los contribuyentes.

Se propone adicionar la fracción XII en el apartado C del artículo 27 del CFF para señalar que el SAT podrá suspender o disminuir obligaciones que los contribuyentes tengan registradas ante el RFC cuando determine que éstos no han realizado ningún tipo de actividad en los últimos tres ejercicios previos.

En cuanto a la cancelación en el RFC se establecen requisitos mínimos que las personas morales deben cumplir previo a dicha cancelación, y se prevé que el SAT pueda establecer requisitos adicionales mediante reglas de carácter general.

13. Comprobantes fiscales digitales por Internet

De acuerdo con la Iniciativa, el CFF establece la obligación general de emitir comprobantes fiscales digitales a través de la página del SAT en Internet. Se propone modificar el primer párrafo del artículo 29 del CFF para establecer la obligación que tienen los contribuyentes de solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo cuando realicen pagos parciales

o diferidos, exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito. Asimismo, propone dar seguridad jurídica respecto de que el sello digital que se incorpora a los comprobantes fiscales digitales por Internet es el del SAT. Se plantea además, hacer referencia expresa al pago diferido como forma de cubrir el pago de una operación y aclarar que los comprobantes fiscales digitales por Internet, incluso los que amparan la retención de contribuciones, deben contener los requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

14. Plazo para conservar la contabilidad

Se propone incorporar a los supuestos de excepción para conservar la contabilidad y la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales en el término de cinco años, toda la información y documentación necesaria para implementar los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte. Adicionalmente, se plantea especificar que, en el caso de aumentos de capital, se deben conservar los estados de cuenta expedidos por las instituciones financieras, o bien, los avalúos correspondientes con lo que se podrá verificar la materialidad del aumento de capital.

15. Reportes de cuentas financieras

Se propone modificar en las fracciones IV y V del artículo 32-B Bis del CFF, la fecha de presentación de los reportes de cuentas financieras, a fin de que las Instituciones Financieras Sujetas a Reportar, estén en posibilidad de presentar los reportes contenidos en los Anexos 25 y 25-Bis de la Resolución Miscelánea Fiscal. Lo anterior, de acuerdo con la iniciativa, facilitaría el cumplimiento por parte de las instituciones financieras para entregar la información correspondiente al SAT.

16. Asistencia y difusión fiscal

Se propone especificar que las autoridades fiscales puedan proporcionar asistencia, no únicamente a aquellos contribuyentes respecto de determinadas obligaciones fiscales, sino a la ciudadanía en general. Adicionalmente, informarán sobre las consecuencias de no cumplir con las disposiciones fiscales. Lo anterior, forma parte de diversas acciones en materia de civismo fiscal que tienen como finalidad fomentar la cultura contributiva y la promoción de la formalidad.

Se incluiría, además, la facultad para las autoridades fiscales de proporcionar asistencia a los contribuyentes, y darles a conocer en forma periódica parámetros específicos respecto a la utilidad, conceptos deducibles o tasas efectivas de ISR, con el fin de que estos puedan cumplir con mayor certidumbre y en un entorno de

cumplimiento preventivo y cooperativo con sus obligaciones fiscales.⁴

17. Aseguramiento precautorio

La Iniciativa señala que, en el caso del aseguramiento precautorio, este se limita a los contribuyentes y a los responsables solidarios; y propone modificar la fracción III del artículo 40, para incluir a los terceros relacionados con los contribuyentes y/o responsables solidarios. Lo anterior, con el propósito de combatir a las empresas que hayan llevado a cabo presuntas operaciones con contribuyentes que se clasificaron como empresas que facturan operaciones simuladas (EFOS), así como los que recibieron ingresos como presuntos asimilados a salarios.

Se propone además, ajustar el orden de prelación de los aseguramientos, señalando en primer lugar a los depósitos bancarios, siguiendo las cuentas por cobrar, acciones, bonos, cupones vencidos, etcétera; dinero y metales preciosos; bienes inmuebles; bienes muebles; la negociación del contribuyente; así como los derechos de autor y obras artísticas, colecciones científicas y joyas, entre otros.⁵

En el caso de la enajenación de bebidas alcohólicas, la Iniciativa propone realizar el aseguramiento precautorio de los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas sin adheridos marbetes o precintos, cuando éstos sean falsos o se encuentren alterados, así como de los marbetes o precintos que tenga en su poder el contribuyente respecto de los cuales no se acredite su legal posesión.⁶

Otra propuesta es que cuando los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, no sean localizados en su domicilio fiscal, desocupen el mismo sin presentar el aviso de cambio correspondiente, se ignore dicho domicilio, o bien, cuando éstos hubieren sido sancionados en dos o más ocasiones por la comisión de alguna de las infracciones a que se refiere la fracción I del artículo 85 del CFF y aquellos no cuenten con los bienes a que se refiere el inciso a) de la fracción III del citado ordenamiento legal, el aseguramiento precautorio se practique indistintamente sobre cualquiera de los bienes señalados en la misma, sin necesidad de agotar el orden de prelación establecido. Se añadiría un párrafo a la fracción IV del artículo 40-A del CFF para establecer que las entidades financieras o sociedades cooperativas de

ahorro y préstamo en ningún caso pueden negar a los contribuyentes la información sobre la autoridad que ordenó la práctica del aseguramiento.

18. Facultades de comprobación

La Iniciativa señala que el artículo 42, fracción V, del CFF contempla visitas domiciliarias para verificar que los contribuyentes cumplan con diversas obligaciones como: la expedición de comprobantes fiscales; la operación de las máquinas, sistemas, registros electrónicos y de controles volumétricos; contar con la documentación o comprobantes que acrediten la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías de procedencia extranjera; entre otras. Algunas de estas obligaciones están vinculadas con mercancías de procedencia extranjera que si no acreditan su legal estancia en territorio nacional se tendrían que embargar. Por ello, se propone aclarar que las disposiciones de la Ley Aduanera solo aplicarán cuando corresponda y no en todos los casos.

19. Actas de visita domiciliaria

De acuerdo con la Iniciativa, respecto de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 del CFF, es común que el visitado, la persona con la que se entendió la diligencia e incluso los testigos, se nieguen a firmar el acta o a aceptar copia de la misma. Por ello, se establece que esto no afectará la validez y valor probatorio de las citadas actas.

20. Uso de tecnología

Se propone incorporar al primer párrafo del artículo 45 del CFF, el uso, por parte de la autoridad fiscal, de herramientas como cámaras fotográficas y de video, grabadoras, teléfonos celulares u otros, que permitan recabar información que permita dar constancia de hechos detectados por la autoridad fiscal en el ejercicio de sus actuaciones.

21. Visitas domiciliarias específicas

La presente iniciativa plantea ajustar la redacción y aclarar el procedimiento de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 42, fracciones V y XI, del CFF, para optimizar el acto de fiscalización, abarcando aquellos lugares donde puede realizarse también parte de las actividades del contribuyente y permitir que las visitas puedan agotarse en más de una diligencia.

⁴ El SAT daría a conocer, tanto para operaciones con partes independientes como para operaciones con partes relacionadas y para fines del impuesto sobre la renta, los parámetros de tributación y deducciones que deben corresponder a los contribuyentes, con base en el sector económico o rubro de actividad industrial a la que pertenecen. Estas publicaciones serían orientativas y con el fin de medir riesgos impositivos, buscando generar percepción de riesgo cuando los contribuyentes estén fuera de los parámetros dados a conocer.

⁵ De acuerdo con la Iniciativa se trataría de una medida transitoria que desaparece al momento en que el contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado, dejan de impedir u obstaculizar el desarrollo de las atribuciones fiscalizadoras de la autoridad.

⁶ Esta medida tiene por objeto combatir las conductas ilícitas de los contribuyentes, así como evitar riesgos a la salud de la población derivados de la enajenación de bebidas adulteradas.

22. Revisión del dictamen

La Iniciativa plantea ajustar la redacción y aclarar el procedimiento establecido en el artículo 52-A del CFF, relativo al ejercicio de facultades de comprobación, así como precisar que en la revisión del dictamen se puede requerir al contador público tanto para la exhibición de los papeles de trabajo que elaboró con motivo de la auditoría, como para comparecer ante la autoridad fiscal, a fin de llevar a cabo el desahogo de cuestionamientos en relación con los citados papeles de trabajo.⁷

23. Plazo para presentar informes o documentos

El artículo 53 del CFF establece los plazos para proporcionar información en los actos de fiscalización. Sin embargo, dado que existen informes o documentos difíciles de proporcionar, se propone ampliar el plazo por diez días más.

24. Revisiones electrónicas en materia de comercio exterior

Se plantea reformar el último párrafo del artículo 53-B del CFF a efecto de prever que el plazo para concluir la fiscalización electrónica, será de seis meses, con independencia de la materia y únicamente será de dos años cuando dentro del procedimiento se realice una compulsión internacional.

25. Secreto fiscal

La Iniciativa señala que, la reserva conocida como "secreto fiscal", prevista en el artículo 69 del CFF, no es absoluta pues permite casos de excepción acorde con el orden jurídico. Propone incorporar como una excepción a reserva, la obligación prevista en el Código Nacional de Procedimientos Penales relativa a proporcionar la información que requiera el Ministerio Público y la Policía respecto de las investigaciones de hechos delictivos concretos.

26. Presunción de transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales

Se propone reformar el artículo 69-B Bis, primer párrafo, del CFF para precisar que la presunción de la autoridad fiscal es en referencia a la transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales, lo cual no altera el ámbito de aplicación del supuesto de presunción vigente.

⁷ Se propone además, modificar el inciso f) de la fracción III del artículo 52-A del CFF, para no limitar la actuación de la autoridad a la revisión del dictamen cuando se trate de la revisión de aprovechamientos derivados de la autorización o concesión que se otorga a los particulares para el manejo, almacenaje y custodia de mercancías, es decir, cuando se revisen recintos fiscales o fiscalizados,

Se propone también, modificar el cuarto párrafo del artículo 69-B Bis del CFF a efecto de no limitar al particular a que únicamente desvirtúe hechos negativos, sino también hechos positivos; así como prorrogar el plazo con que cuenta el particular para desvirtuar lo observado por las autoridades fiscales; y prever que la transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales para efectos penales se considerará un acto simulado.

27. Acuerdos conclusivos

De acuerdo con la Iniciativa, los acuerdos conclusivos permiten que el contribuyente corrija su situación fiscal sin llegar a una liquidación. No obstante, se señala que se han identificados que algunos acuerdos han sido utilizados para alargar procedimientos y evadir el pago de las cantidades a su cargo. Por ello, se propone limitar los plazos e incluir supuestos en los que sería impropio la solicitud del acuerdo.⁸

Otra propuesta es reformar el artículo 69-H, primer párrafo del CFF con el fin de reflejar los compromisos de México ante organismos internacionales en el marco de la Acción 14 del Plan BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) en el que es necesario dar certeza a los usuarios de estos procedimientos de resolución de controversias, para que estén en el conocimiento de que aun en el ámbito internacional, el acuerdo alcanzado ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es indisputable.

28. Multas relacionadas con precios de transferencia y ajuste a plazo

La Iniciativa propone adicionar una fracción V al artículo 75 del CFF, debido a que a nivel internacional las multas por incumplimiento a las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia suelen ser mayores que las multas por omisiones de pago. Adicionalmente, se propone la derogación del penúltimo párrafo del artículo 76 del CFF para eliminar las reducciones del 50.0% tratándose de multas por infracciones en la materia de precios de transferencia.

29. Infracción para concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones

De acuerdo con la Iniciativa, en congruencia con la propuesta de establecer una sanción por el incumplimiento de algunas de las obligaciones a cargo de los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que presten servicios digitales en el país (en la Ley del IVA), se propone adicionar un artículo 90-A en

o cuando se trate únicamente de multas en materia de comercio exterior.

⁸ La adopción del acuerdo conclusivo se podría solicitar hasta quince días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final o se haya notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso.

el CFF para establecer una sanción a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México que no cumplan, en un plazo máximo de cinco días, con la orden de bloquear el acceso al servicio digital del proveedor de dichos servicios. Igual sanción se aplicaría cuando no lleven a cabo el desbloqueo.

30. Homologación de definiciones del Código Fiscal de la Federación y la Ley Aduanera

La definición de mercancía establecida en el numeral 92 del CFF no es acorde a la establecida en el artículo 2, fracción III, de la Ley Aduanera, por lo que resulta importante homologar y dar unidad a las definiciones establecidas en los ordenamientos legales federales.

31. Presunción de contrabando

De acuerdo con la Iniciativa, los programas de fomento a la exportación permiten importar mercancías de manera temporal durante el plazo que dure el programa y sin el pago de las contribuciones correspondientes a la importación definitiva (artículo 108, fracción III, de la Ley Aduanera). Sin embargo, existen empresas que aprovechan este beneficio pero no retornan las mercancías al extranjero, ni las transfieren o cambian de régimen una vez que termina el programa de fomento. Por lo que se propone contar con una presunción que permita sancionar a quienes, de manera dolosa, se aprovechan de estos programas. Se incluiría una presunción para sancionar el contrabando derivado del no retorno, transferencia o cambio de régimen de mercancía importada (por lo que se propone incorporar la fracción XXI al artículo 103 del CFF a fin de contemplar este supuesto).

32. Documentos en idioma distinto al español

Se propone especificar en el artículo 123 del CFF que los contribuyentes que presenten cualquier tipo de información y documentación en idioma distinto al español ante la autoridad fiscal, deberán adjuntar la debida traducción (de conformidad con el artículo 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria en términos del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación).

33. Plazo para cumplimentar resoluciones

Se actualizaría el plazo de quince días (a que se refiere el tercer párrafo del artículo 133-A del CFF) para el cumplimiento de la resolución de un recurso, pues actualmente el plazo para su impugnación en el juicio contencioso administrativo es de treinta días.

34. Notificación personal

Se menciona en la Iniciativa que, uno de los agravios recurrentes en las impugnaciones por actuaciones de la autoridad fiscal se refiere al procedimiento de notificación personal, donde los tribunales han determinado diversas irregularidades que derivan en sentencias de nulidad. Por ello, propone modificar los párrafos primero y segundo del artículo 137 del CFF a efecto de reflejar los aspectos contenidos en los criterios dictados por los tribunales. Asimismo, se faculta al notificador a utilizar herramientas tecnológicas para recabar imágenes o material que sirva como constancia de dicha diligencia, las cuales quedarán protegidas por el secreto fiscal.

35. Notificación por estrados

Se propone reformar el primer párrafo del artículo 139 del CFF para disminuir los plazos legales para la notificación por estrados, de quince a seis días, con el objetivo de dar continuidad y rapidez a los procesos que debe observar la autoridad.

36. Garantía del interés fiscal

Se propone reformar la fracción V del artículo 141 del CFF para establecer que el embargo en la vía administrativa, para garantizar el interés fiscal, podrá trabarse sobre bienes muebles tangibles e inmuebles, excepto predios rústicos, así como sobre negociaciones. Los bienes intangibles, como las marcas, no podrían considerarse como garantía, pues no representan un medio idóneo para recuperar créditos fiscales.

37. Actualización del término afianzadora

Se propone reformar el artículo 143 del CFF para sustituir el término "afianzadoras" por "instituciones emisoras de pólizas de fianza". Se actualiza, además, la referencia al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, por el de Tribunal Federal de Justicia Administrativa.⁹

38. Embargo de créditos

Se propone reformar el texto del artículo 160 del CFF, en virtud de que cuando se embarga la cartera de créditos del contribuyente, la autoridad fiscal requiere información a los deudores del mismo y en muchos casos éstos no los atienden, por lo que se los apercibiría sobre la aplicación de una multa en caso de no informar a las autoridades fiscales respecto de la relación contractual que tienen con el contribuyente.

39. Publicación de la convocatoria de remate

Se propone reformar el artículo 176 del CFF para precisar la publicación de la convocatoria del

⁹ Se aclara también, que el procedimiento de cobro aplicable para la modalidad de carta de crédito se hará conforme a lo establecido en el artículo 80 del Reglamento del CFF.

procedimiento de remate en la página electrónica de las autoridades fiscales, acorde con lo señalado en el artículo 174 del mismo ordenamiento (que señala que las subastas públicas se llevarán a cabo a través de medios electrónicos).

40. Notificación a acreedores

Se plantea reformar el artículo 177 del CFF para precisar que los acreedores que aparezcan en el certificado de gravámenes serán notificados por estrados en caso de que no puedan ser notificados del periodo de remate, personalmente o por medio de buzón tributario.

41. Remate de bienes

Se propone reformar los artículos 183, 185 y 186 del CFF para armonizarlos en lo relativo a considerar fincado el remate hasta que el postor ganador efectúe el pago total de la postura ofrecida, así como para incorporar el pago del saldo de la cantidad ofrecida mediante depósito bancario.

42. Devolución de montos pagados por el postor en el procedimiento de remate

Se plantea reformar el primer párrafo del artículo 188-Bis del CFF para precisar el momento a partir del cual el postor puede solicitar la entrega de los montos pagados por la adquisición de los bienes en el procedimiento de remate.

43. Adjudicación de bienes y dación en pago

Se propone reformar el cuarto párrafo del artículo 191 del CFF, en virtud de que la legislación de algunas entidades federativas dispone que el acta de adjudicación no se considera como escritura pública, por lo que se sustituye el término de traslación por adjudicación que contemple la figura de dación en pago.

44. Abandono de mercancías

De acuerdo con la Iniciativa, el artículo 196-A del CFF establece los supuestos en que los bienes causarían abandono a favor del fisco. La autoridad debe notificar al particular, por medio del buzón tributario o por correo certificado con acuse de recibo, que ya transcurrió el plazo de abandono. Sin embargo, no siempre es posible realizar dicha notificación pues no siempre se cuenta con un domicilio ni se tiene registrado un buzón tributario. Ante ello, se propone establecer que las notificaciones se realizarán con cualquiera de las formas establecidas en el artículo 134 del CFF, de forma que cuando no se cuente con datos para notificar al particular, se realizarían por estrados.

Referencias

Presidencia de la República (2020), Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación. Septiembre de 2020.

SHCP (2020), Iniciativa del Ley de Ingresos de la Federación 2021. <https://bit.ly/32jvCIc>

SHCP (2019), Ley de Ingresos de la Federación 2020. <https://bit.ly/3mbQauj>