

Aspectos relevantes de las modificaciones en materia de ISR, IVA, IEPS y CFF propuestas en el paquete económico 2020

Ideas clave

- > Varias de las medidas propuestas en materia de ISR están orientadas a incorporar, en la normatividad interna, las recomendaciones a nivel internacional del Proyecto contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés).
- > Destacan también los cambios propuestos en materia de subcontratación laboral, personas físicas que realizan ventas al menudeo, así como el tratamiento fiscal a los ingresos por la prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas. En la mayoría de estos casos, las empresas serán quienes calculen, retengan y enteren los impuestos.
- > En cuanto a estímulos, sobresalen los que se propone otorgar al régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, así como al deporte, al cine, al arte y a la producción literaria.
- > En materia de IVA, destacan las propuestas para actualizar la Ley en materia de economía digital y subcontratación laboral.
- > En lo que se refiere al IEPS, sobresalen los ajustes a los tabacos labrados, combustibles automotrices, cerveza y bebidas energizantes.
- > Las medidas propuestas en materia del CFF van orientadas a que las autoridades fiscales tengan mejores herramientas para validar la información que proporcionan los contribuyentes, así como a evitar prácticas de abuso en esquemas agresivos de planeación fiscal.

La presente nota tiene como objetivo mostrar una síntesis de los principales cambios contenidos en la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley del ISR), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA), la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (Ley del IEPS), y el Código Fiscal de la Federación (CFF) presentada por el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión en el marco del Paquete Económico 2020.

1. Ley del Impuesto sobre la Renta

1.1 Actualización del concepto de establecimiento permanente por virtud de las recomendaciones de la acción 7 del Proyecto BEPS

El artículo 1, fracción II de la Ley del ISR establece que están obligados al pago del ISR los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento. Esta figura de establecimiento permanente, tanto en la legislación interna como en los Convenios para Evitar la Doble Imposición, es fundamental para determinar cuándo un residente extranjero debe pagar ISR en nuestro país por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento.

México, como miembro de la OCDE y del G20, ha participado en el desarrollo e implementación de medidas resultantes del Proyecto contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS). Ante esto, se proponen modificaciones a los artículos 2 y 3 de la Ley del ISR que consisten en lo siguiente:

- Establecer que cuando un residente extranjero actúe en el país a través de una persona distinta de un agente independiente, se considerará que tiene un establecimiento permanente en el país si esta persona concluye habitualmente contratos o desempeña el rol principal en la conclusión de contratos celebrados por el residente extranjero y a nombre o por cuenta del residente extranjero.
- Señalar que una persona física o moral no es un agente independiente cuando actúe exclusiva o casi exclusivamente por cuenta de residentes en el extranjero que sean sus partes relacionadas.
- Mencionar expresamente que las actividades señaladas en el artículo 3 de la Ley del ISR son excepciones a la constitución de establecimiento permanente cuando tengan la condición de carácter preparatorio o auxiliar.
- Evitar que un residente extranjero o un grupo de partes relacionadas fragmenten una operación de negocios en

varias operaciones menores para argumentar que cada una encuadra en las excepciones de actividades con carácter preparatorio o auxiliar.

1.2 Combate a los mecanismos híbridos

Se propone incluir un último párrafo en el artículo 5 de la Ley del ISR, para negar el acreditamiento indirecto cuando el pago del dividendo o utilidad distribuable haya sido deducible para el pagador.

También, se propone incluir un supuesto para negar el acreditamiento directo, cuando el impuesto en cuestión también sea acreditable en otro país o jurisdicción. Lo dispuesto anteriormente no sería aplicable cuando la razón por la cual se acreditó en el otro país o jurisdicción fuera por acreditamiento indirecto. Asimismo, se exceptúa de esta regla, cuando los ingresos que dieron motivo al pago del impuesto también hayan sido acumulados en el otro país o jurisdicción.

1.3 Pagos realizados a entidades extranjeras transparentes fiscales y figuras jurídicas extranjeras

Se propone que las entidades extranjeras que sean transparentes fiscales¹ en el extranjero estén obligadas al pago del ISR y tributen en los mismos términos que las personas morales. Como cualquier persona moral que se haya constituido en México o en el extranjero, dichas entidades tributarían dependiendo de si son residentes en México o en el extranjero en los términos del artículo 9 del CFF.

Por otra parte, la iniciativa considera conveniente aclarar el tratamiento fiscal de las figuras jurídicas extranjeras, como los *trusts* o *partnerships*, sin importar su tratamiento fiscal en el extranjero, es decir, sin importar si son considerados como contribuyentes o “transparentes”. Por las mismas razones se consideró que dichas figuras deben de tratarse como contribuyentes para efectos de la Ley del ISR.

1.4 Ingresos obtenidos por residentes en México o establecimientos permanentes en territorio nacional, a través de entidades extranjeras transparentes y figuras jurídicas extranjeras

En el caso de figuras jurídicas tratadas como contribuyentes en el extranjero, la iniciativa considera importante señalar el momento de acumulación de los ingresos generados a través de dichas figuras. Adicionalmente, se señala que esto ayudará a evitar planeaciones fiscales que pueden tener como resultado

el diferimiento del impuesto en México. Por ello, se propone adicionar un artículo 4-B en el Título de Disposiciones Generales de la Ley del ISR para evitar confusión entre ingresos generados a través de entidades extranjeras y figuras jurídicas transparentes e ingresos generados a través de entidades extranjeras sujetas a regímenes fiscales preferentes.

1.5 Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtienen entidades extranjeras controladas

La iniciativa pretende combatir las planeaciones fiscales agresivas que utilizan entidades residentes en el extranjero cuyos ingresos se encuentran sujetos a un régimen fiscal preferente. La propuesta es: 1) atender gran parte de las recomendaciones del BEPS; y 2) aclarar ciertas disposiciones que han generado problemas en la implementación de este.

Uno de los cambios principales se refiere al supuesto para determinar cuándo el contribuyente tiene control sobre la entidad extranjera. Las disposiciones propuestas buscan aclarar que para determinar si los ingresos de una entidad extranjera se encuentran sujetos a un régimen fiscal preferente, se tienen que considerar todos los impuestos sobre la renta pagados. También se propone una regla para regular la interacción de este Capítulo con los ingresos generados indirectamente a través de entidades extranjeras transparentes fiscales y figuras jurídicas extranjeras.

Otro de los cambios propuestos es la eliminación de la excepción de ingresos por regalías, contenida en el artículo 176 de la Ley del ISR vigente. La iniciativa considera que no existen razones para otorgar un tratamiento especial a este ingreso ya que son comúnmente utilizados en planeaciones fiscales agresivas. Adicionalmente, se propone actualizar las referencias respecto a la tasa aplicable en el caso de personas físicas.

1.6 Limitación a la deducción de intereses

De acuerdo con el Reporte Final de la Acción 4 del Proyecto BEPS, una de las técnicas más sencillas para trasladar utilidades como parte una planeación fiscal internacional es el pago de intereses entre partes relacionadas e independientes. Los países y jurisdicciones participantes en el proyecto BEPS consideraron que un buen rango para determinar la ratio es entre un 10%-30%, como quedó reflejado en el citado Reporte Final. La propuesta presentada considera una ratio del 30%. Se propone, además, excluir de esta

¹ Una entidad fiscalmente transparente, no se considera contribuyente del ISR en el país donde está constituida o tiene su administración principal, sus ingresos se atribuyen a sus miembros, socios, accionistas, o beneficiarios. Si la entidad está sujeta a la jurisdicción de un país con el que México tenga un acuerdo amplio

de intercambio de información, el ISR lo causarán sus integrantes en la proporción correspondiente a su participación, en términos de los Capítulos de la LISR relativos.

regla a las deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública pues estas requieren un alto endeudamiento. Adicionalmente, se otorga la facultad al Servicio de Administración Tributaria (SAT) para regular los supuestos en los cuales el contribuyente no tenga una utilidad neta ajustada de conformidad con la regla propuesta.

1.7 Arrendamiento de equipo industrial, comercial o científico

Actualmente, el artículo 158 de la Ley del ISR establece que los ingresos de un residente extranjero por otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles destinados a actividades comerciales y científicas, se encuentran gravados en México cuando se utilicen en el país. Por su parte, el artículo 15-B del CFF señala que se consideran regalías, entre otros, los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales o científicos. Ante esto, se propone eliminar lo dispuesto en el artículo 158 de la Ley del ISR relacionado con los ingresos generados por la concesión del uso o goce temporal de equipo industrial, comercial o científico, para efectos de aclarar que dichos ingresos se encuentren gravados de conformidad con el artículo 167 del mismo ordenamiento.

1.8 Disminución de PTU en utilidad fiscal en utilidad fiscal determinada para pagos provisionales

Desde 2012 se establece en la Ley de Ingresos de la federación (LIF) de cada año un estímulo fiscal consistente en disminuir de la utilidad fiscal el monto de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU) pagada en el mismo ejercicio. Se propone que dicho estímulo ya no se contemple en la LIF, sino que se incorpore de manera permanente al texto de la Ley del ISR.

1.9 Subcontratación laboral

En materia de IVA, se propone establecer la obligación de los contratantes de los servicios de subcontratación laboral, la obligación de calcular, retener y enterar, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones. Con ello, se pretende asegurar el pago del IVA y, en consecuencia, sería procedente el acreditamiento del impuesto trasladado al contratante. En cuanto al ISR, para ir en el mismo sentido, se propone establecer, dentro de los requisitos de las deducciones, que solo procederán cuando de conformidad con la Ley del ISR y otras disposiciones fiscales (como es el caso de la Ley del IVA), el contribuyente cumpla con la obligación de efectuar la retención y entero de los impuestos a cargo de terceros, o que, en su caso, recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

1.10 Ampliación del régimen aplicable al sector primario (inclusión de las actividades industriales y comerciales)

A partir de 2014 se implementó en la Ley del ISR el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, para beneficiar e incentivar las actividades de las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agropecuarias, quienes pueden aplicar una exención y reducción del ISR. Sin embargo, no se consideró a las actividades comerciales e industriales que puedan derivar del desarrollo de estas, como la transformación de materias primas, acabado de productos y elaboración de satisfactores.

Ante ello, la iniciativa considera necesario adicionar el artículo 74-B a la Ley del ISR, para otorgar una reducción en el ISR a las personas morales constituidas totalmente por ejidatarios y comuneros o ejidos y comunidades de conformidad con la Ley Agraria; con la intención de comercializar e industrializar productos del sector primario. Se propone otorgar una reducción del ISR en un 30% para dicho tipo de empresas, equivalente al que se otorga a las actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca. Este beneficio estaría limitado a las referidas personas morales de derecho agrario con ingresos anuales totales de hasta 5 millones de pesos (mdp).

1.11 Esquema de retención para personas físicas que realizan ventas al menudeo

Se propone establecer un esquema para facilitar el pago del ISR a las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo como vendedores independientes de productos por catálogo. El esquema sería obligatorio para todas las empresas que realizan ventas por catálogo y dichas empresas realizarán la determinación, retención y entero del impuesto calculado sobre la diferencia entre el precio de venta sugerido y el precio de compra, aplicando la tarifa del ISR que corresponda a cada persona física y se considerará como pago provisional (excepto cuando los ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de 300 mil pesos, en donde se considerará como pago definitivo).

Así, los contribuyentes que no excedan de 300 mil pesos considerarán la retención como pago definitivo y quienes la excedan o perciban otro tipo de ingresos, estarán obligados a presentar su declaración provisional o bimestral definitiva y acreditar el impuesto retenido.

1.12 Tasa efectiva aplicable a negativa de pensión

Con el objetivo de que las Afores y PENSIONISSSTE apliquen la tasa efectiva del ISR a los retiros que se realicen en una sola exhibición de las cuentas individuales cuando se trate de trabajadores sin derecho

a una pensión, cuenten o no con una resolución de negativa de pensión, se propone adicionar a la Ley del ISR el artículo 96-Bis para incorporar el procedimiento para determinar y aplicar la tasa efectiva prevista en la Resolución Miscelánea Fiscal. Con esta medida se pretende homologar la tasa de retención del ISR y establecer que el impuesto retenido se podrá considerar como pago definitivo cuando las personas físicas únicamente obtengan ingresos en el mismo ejercicio por los pagos que reciban con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y los que obtengan los trabajadores al servicio del Estado con cargo a la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro, prevista en la Ley del ISSSTE, distintos de los conceptos señalados en el artículo 93, fracción IV de la Ley del ISR.

1.13 Tratamiento fiscal a los ingresos por la prestación de servicios o enajenación de bienes a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares

La economía digital se basa en activos intangibles, así como en el uso masivo de datos. Sin embargo, resulta complicado determinar la jurisdicción bajo la cual tiene lugar la creación de valor. Recientemente, han surgido diversas plataformas tecnológicas que, a través de Internet, interconectan a las personas para poder realizar un intercambio comercial de bienes y servicios; por ejemplo, de transporte privado de personas, reparto de bienes o comida, incluso la prestación del servicio de hospedaje.

La iniciativa propone que las plataformas digitales residentes en México y residentes en el extranjero, con o sin establecimiento permanente en el país, tengan la obligación de retener y enterar el impuesto correspondiente, teniendo el carácter de pago provisional. Las citadas plataformas deberán enterar la mencionada retención mediante declaración que se presentará a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes por el que se efectuó la retención respecto de cada persona física que preste servicios o enajene bienes a través de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

1.14 Información de retenciones a través de comprobantes fiscales

Se propone que las personas morales retengan como pago provisional a los contribuyentes personas físicas que les presten servicios profesionales, el monto resultante de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) y constancia de retención. Asimismo, se prevé que las personas morales deberán retener como pago

provisional a los contribuyentes personas físicas que les otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que efectúen las personas morales, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes CFDI y constancia de retención.

1.15 Recaudación de ISR proveniente de ingresos por arrendamiento

En el caso de las personas físicas que obtienen ingresos por arrendamiento, la Ley del ISR establece que deben efectuar pagos provisionales por la obtención de esos ingresos y en el momento de presentar su declaración anual. En caso de obtener otros ingresos deben acumular los ingresos por arrendamiento y acreditar los pagos provisionales efectuados. Sin embargo, existe un número considerable de personas que obtienen ingresos por arrendamiento y no están acumulando estos ingresos y, en consecuencia, no están emitiendo el CFDI correspondiente.

Ante ello, se propone establecer en la Ley del ISR que en las sentencias del orden civil en donde se condene al arrendatario al pago de rentas vencidas, la autoridad judicial requerirá al acreedor que compruebe haber expedido comprobantes fiscales digitales, y en caso de que no se acredite la emisión de dichos comprobantes las autoridades judiciales deberán informar al SAT.

1.16 Régimen aplicable a empresas con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue

La Ley del ISR contempla un régimen específico para residentes en el extranjero que operan a través de una empresa con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue, la cual ofrece servicios de administración de personal, contabilidad, mantenimiento, trámites aduanales, transporte, logística y pago de impuestos, entre otros. Se propone reformar el artículo 183 de la Ley del ISR para permitir que los residentes en el extranjero operen de conformidad con el régimen de albergue sin la necesidad de estar sujetos a un plazo máximo de su aplicación, siempre que paguen el ISR y cumplan con sus obligaciones fiscales a través de la empresa que les presta los servicios propios de maquiladora de albergue.

Asimismo, se propone adicionar un artículo 183-Bis a la Ley del ISR, para establecer los requisitos que deben cumplir las empresas con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue, para que puedan aplicar lo dispuesto en el artículo 183 de la misma Ley a cuenta de sus clientes residentes en el extranjero. La iniciativa considera que requisitos implementados como medida de control, servirán como herramientas eficientes para que las autoridades fiscales puedan prevenir posibles prácticas elusivas.

1.17 Deducción adicional del 25% para empleadores de personas que padezcan discapacidad

Con la finalidad de fomentar el empleo de las personas con discapacidad, se propone sustituir el estímulo fiscal que actualmente prevé el artículo 186 de la Ley del ISR, por el de la LIF, por implicar un mayor beneficio. De igual manera, se considera oportuno reformar el actual segundo párrafo del artículo 186 de la Ley del ISR, para precisar que el estímulo aplicable a los adultos mayores previsto en dicha normativa se podrá deducir de los ingresos del ejercicio de que se trate.

1.18 Eliminación de las FIBRAS privadas

De acuerdo con la iniciativa, la Ley del ISR permite la creación de Fideicomisos de Infraestructura y Bienes Raíces (FIBRAS) públicas y privadas. En el caso de las Fibras públicas, la fiduciaria debe emitir certificados de participación por los bienes del fideicomiso y deberá colocarlos entre el gran público inversionista. Tratándose de Fibras privadas deberán tener al menos diez integrantes no relacionados entre sí, sin que ninguno mantenga en lo individual más de 20 por ciento de los certificados emitidos. La Fibra tiene la obligación de efectuar distribuciones a los tenedores una vez al año que será equivalente a un mínimo de 95% del resultado fiscal del ejercicio anterior y se deberá efectuar a más tardar el 15 de marzo del ejercicio inmediato siguiente. Sin embargo, se ha identificado que mientras las Fibras públicas están reguladas por el Mercado de Valores, las Fibras privadas generalmente están constituidas por portafolios de inversiones familiares que no contribuyen a la promoción del mercado inmobiliario, sino a planeaciones para diferir el pago de impuestos; además de que carecen de claridad al momento de realizar actos de fiscalización.

Por ello, se propone concluir con la figura de las FIBRAS privadas de la Ley del ISR y establecer una disposición transitoria que otorgue a los contribuyentes que aplicaban el esquema de Fibra privada dos años para pagar el ISR causado por la ganancia obtenida en la enajenación de los bienes realizada al fideicomiso.

1.19 Simplificación administrativa en la aplicación de los estímulos fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología y al Deporte de Alto Rendimiento

En la actualidad el SAT diseña mecanismos de comprobación a través de los CFDIs que se deben utilizar para cada estímulo fiscal. De esta forma identifica los proyectos de inversión autorizados con los estímulos fiscales y los gastos efectuados con los recursos de dicho estímulo que las empresas reciben para realizar sus proyectos de inversión.

Se propone eliminar la obligación de presentar la información sobre la aplicación del estímulo fiscal, mediante declaración informativa y mediante el sistema de cómputo, pues la información que se recabe a través de los comprobantes fiscales digitales permitirá hacer labores preventivas en vez de correctivas y garantiza una rendición de cuentas clara y eficiente.

1.20 Aplicación del estímulo fiscal al Cine y Deporte en pagos provisionales

Se propone permitir que los contribuyentes del estímulo fiscal a la producción y distribución cinematográfica nacional (EFICINE) puedan aplicar el estímulo fiscal contra los pagos provisionales del ejercicio en que realicen la aportación e incorporar que el estímulo previsto en el artículo 189 de la Ley del ISR no podrá aplicarse en forma conjunta con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales. En el mismo sentido, el estímulo fiscal al Deporte de Alto Rendimiento (EFIDEPORTE) comparte la misma mecánica de aplicación del estímulo fiscal, por lo que se propone homologar la medida de permitir que los contribuyentes de este estímulo también puedan aplicar el monto del estímulo fiscal autorizado contra los pagos provisionales del ejercicio.

1.21 Ampliación de montos máximos por proyecto de inversión en EFIARTES y creación del estímulo fiscal a los proyectos de inversión en la edición y publicación de obras literarias nacionales originales (EFILIBRO)

Con el fin de apoyar a proyectos artísticos y culturales con un elevado valor de producción, la iniciativa propone establecer que sea el Comité Interinstitucional el que autorice dichos proyectos (teniendo como monto máximo para autorizar 10 mdp) cuando sus características de realización requieran un monto de inversión mayor a los 6 mdp. Con esta modificación se busca ampliar la oferta de producciones artísticas de alto nivel, fortalecer las industrias culturales y acercar las diferentes expresiones artísticas a un público más amplio. Asimismo, con el objetivo de apoyar la creación literaria, se propone establecer un estímulo fiscal a los proyectos de inversión en la edición y publicación de obras literarias nacionales originales. El monto máximo para apoyar dichos proyectos sería de 500 mil pesos, manteniendo el límite de 2 mdp por contribuyente.

1.22 Inclusión del SAT a los Comités Interinstitucionales del EFICINE y EFIARTES

La iniciativa considera que la participación del SAT en los Comités Interinstitucionales para los estímulos fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología y al Deporte de Alto Rendimiento, ha mejorado la coordinación para administrar los estímulos fiscales, así como para garantizar la rendición de cuentas y mejorar

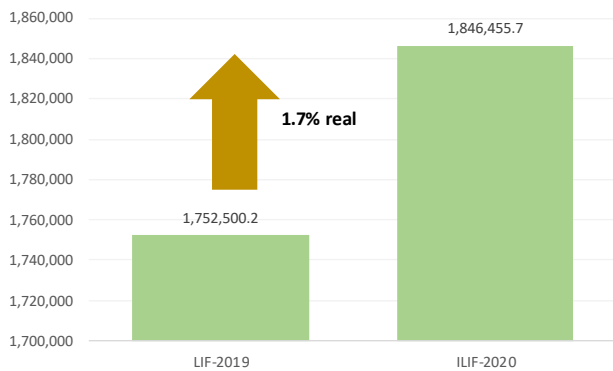
la transparencia en el proceso de autorización de dichos estímulos. Por lo anterior, propone incorporar al SAT como integrante de los Comités Interinstitucionales a la producción y distribución cinematográfica nacional y a la producción teatral nacional; de artes visuales, danza; música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto y jazz.

1.23 Integración del Comité Interinstitucional del estímulo fiscal a la investigación y desarrollo de tecnología (EFIDT)

Para otorgar el EFIDT previsto en el artículo 202 de la Ley del ISR, se prevé la creación de un Comité Interinstitucional para la aplicación del estímulo, el cual contempla entre sus integrantes al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (Conacyt) y la Presidencia de la República. Con el fin de hacer más eficiente dicho Comité, estar alineados con la política de austeridad gubernamental y al ser el Conacyt el experto en los asuntos técnicos del estímulo fiscal, se propone eliminar la participación del representante de la Presidencia de la República en la conformación de dicho Comité.

Cabe señalar que en la ILIF-2020 se prevén ingresos por ISR por 1 billón 846,455.7 mdp, lo que representa un incremento real anual de 1.7% respecto de lo aprobado para 2019.

Gráfica 1. Recaudación de ISR, LIF-2019 e ILIF-2020 (Millones de pesos)



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2019).

2. Ley del Impuesto al Valor Agregado

2.1 Economía digital. Efectos en el IVA

La iniciativa reconoce que existe un área de oportunidad importante para establecer medidas orientadas a incrementar la eficiencia en la recaudación del IVA. También reconoce que, en materia de economía digital, el marco legal y tributario del país se encuentra desactualizado por el avance tecnológico de la última década. Ante esto, propone que, tratándose de servicios digitales prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México, se considere que el servicio

se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en el territorio mencionado.

La propuesta no sería aplicable a todos los servicios digitales sino exclusivamente a la categoría de servicios que generalmente son de consumo final en los hogares o utilizados por las personas para consumo individual, como son: la descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, entre otros (servicios de *streaming* de audio o video para ver películas o escuchar música).

Se propone, además, 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 Registro Federal de Contribuyentes (RFC) ante el SAT, dará lugar a que se suspenda la conexión que dicho residente tenga con los concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones en México hasta que dicho residente se registre. Adicionalmente, se prevé que el SAT publique el nombre del proveedor y la fecha a partir de la cual se suspendería la conexión, con el propósito de que los receptores de los servicios se abstengan de contratar servicios futuros. También se aplicaría la misma sanción cuando el contribuyente omite realizar 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 durante tres meses consecutivos.

Con el fin de que los prestadores de servicios digitales residentes en el extranjero sin establecimiento en México conozcan las disposiciones propuestas, informen a sus clientes sobre el precio y el IVA correspondiente y ajusten sus procedimientos administrativos para cumplir con sus obligaciones fiscales, se propone que estas disposiciones entren en vigor a partir del 1 de abril de 2020.

2.2 Retención del IVA en subcontratación laboral

En este caso se propone adicionar una fracción IV al artículo 10.-A de la Ley del IVA, con el fin de establecer la obligación de los contribuyentes contratantes de servicios de subcontratación laboral, de retener y enterar, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones. Con ello, se aseguraría el pago del IVA y sería procedente el acreditamiento del impuesto que le fue trasladado al contratante.

2.3 Acreditamiento del IVA cuando se realicen actividades no objeto

De acuerdo con las disposiciones del IVA, en materia de acreditamiento, los contribuyentes pueden acreditar el impuesto que les trasladan sus proveedores en la adquisición de bienes y servicios, cuando sus gastos e inversiones son destinados a la realización de actividades gravadas. Sin embargo, sólo se contempla

como destino de los gastos e inversiones a las actividades gravadas y exentas, no a aquellas que no son objeto del impuesto. No obstante, existen supuestos en los que los contribuyentes, además de utilizar los bienes y servicios que adquieren, en la realización de actividades objeto del IVA (gravadas y exentas), las utilizan para realizar otras actividades que no son objeto del impuesto y por las cuales también obtienen ingresos. Por ello, se propone reformar el artículo 50., fracción V, incisos b) y c) de la Ley del IVA, a fin de precisar que el IVA trasladado al contribuyente por gastos realizados para llevar a cabo actividades que no son objeto del impuesto no será acreditable en ningún caso.

2.4 Compensación

En la LIF 2019, el Congreso de la Unión previó en el artículo 25, fracción VI, modificaciones tanto al CFF como a la Ley del IVA que limitaron la compensación fiscal a cantidades que deriven de un mismo impuesto, excluyendo la posibilidad de que se aplique respecto de impuestos retenidos a terceros y (en materia del IVA) limitaron la recuperación de saldos a favor únicamente mediante su acreditamiento contra el impuesto a cargo de los meses posteriores o mediante la solicitud de devolución. La iniciativa considera que para combatir prácticas de evasión fiscal se hace indispensable limitar la compensación abierta entre los diferentes impuestos, por lo que se propone reformar los párrafos primero y segundo del artículo 60. de la Ley del IVA, con la finalidad de incluir el tratamiento aplicable a la compensación de saldos a favor del IVA que se encuentra actualmente en la LIF 2019.

2.5 Exención a las actividades

La Ley del IVA no prevé un régimen especial para las instituciones sin fines de lucro. La experiencia internacional muestra que otorgar la exención en el IVA a las actividades que realizan estas instituciones asistenciales o de beneficencia es favorable para proteger sus intereses altruistas y de asistencia social. Por ello, se propone adicionar las fracciones X al artículo 90., VII al artículo 15 y I al artículo 20 de la Ley del IVA, a fin de exentar del pago del IVA a la enajenación de bienes, la prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes que realicen las instituciones, sociedades y asociaciones, mencionadas, dedicadas a la atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda; la asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados; la asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; la rehabilitación de alcohólicos y farmacodependientes; la ayuda para servicios

funerarios; orientación social, educación o capacitación para el trabajo; apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas; aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad y de fomento de acciones para mejorar la economía popular.

2.6 Servicios de transporte particular

La Ley del IVA en el artículo 15, fracción V, exenta del impuesto a los servicios de transporte público cuando éste se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas. Sin embargo, se propone aclarar que cuando se presta el servicio de transporte de personas y se contrata mediante plataformas digitales de intermediación entre terceros y cuando los vehículos con los que se proporcione el servicio sean de uso particular, no se trata de transporte público y no procede la exención.

2.7 Momento de causación en servicios gratuitos

Se propone reformar el artículo 17, último párrafo de la Ley del IVA, para precisar que, tratándose de la prestación de servicios gratuitos gravados, el impuesto se causa en el momento en el que éstos se proporcionen.

2.8 Declaración en importaciones ocasionales de bienes intangibles y servicios

La actual Ley sólo regula la forma en que debe efectuarse el pago en la importación de bienes “tangibles”, lo que implica que forzosamente debe tratarse de bienes que se presentan ante la aduana, cuyo pago del IVA se considera provisional y se hace mediante declaración que se presenta ante la propia aduana. Sin embargo, cuando se trata de importaciones ocasionales de bienes “intangibles” y de servicios que, por su naturaleza, no pasan ni son controlados por las aduanas, no se prevé la forma y plazo para efectuar el pago, por lo que se considera que se debe aplicar la misma regla prevista para los casos en los que se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental en el país, a efecto de homologar el tratamiento. Por ello, se propone que, en la importación de bienes intangibles, de uso o goce temporal de bienes intangibles y de servicios, se realice en forma accidental u ocasional el pago del IVA, el cual se deberá realizar mediante una declaración que se presentará en las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se pague la contraprestación respectiva.

2.9 Momento de causación del IVA en importaciones de servicios prestados en México por residentes en el extranjero

Para la importación de servicios, la fracción IV del artículo 26 de la ley del IVA establece que el momento de causación se genera cuando se pague efectivamente la contraprestación, tratándose de servicios prestados en el extranjero, pero es omisa para el supuesto de

servicios prestados en el país. Por lo anterior, se propone modificar dicha fracción para que el momento de causación en el aprovechamiento en el país de servicios prestados por no residentes, sea el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación, con independencia de si los servicios se prestan en México o en el extranjero.

2.10 Entrega de rentas vencidas en juicios de arrendamiento inmobiliario

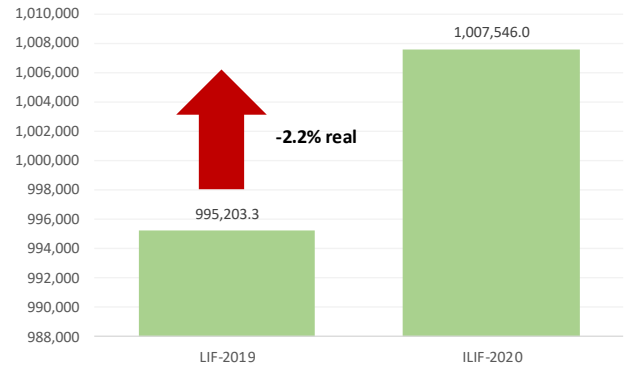
El artículo 32, fracción III de la Ley del IVA establece que las personas que estén obligadas al pago del impuesto o apliquen la tasa del 0% tendrán como obligación, entre otras, expedir y entregar comprobantes fiscales. Sin embargo, un sector importante de la informalidad en el IVA se constituye por el arrendamiento de inmuebles. Por lo que se propone adicionar un último párrafo al artículo 33 de la Ley del IVA para establecer la obligación de que, en los juicios de arrendamiento inmobiliario en los que se condene al arrendatario al pago de las rentas vencidas, la autoridad judicial requiera al acreedor que acredite haber emitido los comprobantes fiscales correspondientes a dichos ingresos y si no lo demuestra, deberá informar tal omisión al SAT.

2.11 Opción para no emitir la constancia de retención

Desde mayo de 2008 se ha previsto, a través de diferentes instrumentos normativos, una facilidad para que las personas morales puedan optar por no emitir la referida constancia de retención del IVA, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales o haya otorgado el uso o goce temporal de bienes, les expida un CFDI que cumpla con los requisitos y que en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. Adicionalmente, se ha previsto que, en este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como constancia de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento de este en los términos de las disposiciones fiscales y que, en ningún caso, se libera a las personas morales de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes. Por tal razón se considera conveniente incluir la facilidad mencionada en la Ley del IVA, aclarando que, en ningún caso, libera a las personas morales de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto.

De acuerdo con la ILIF 2020 se prevén ingresos por IVA de 1 billon 7,546 mdp, lo cual, aunque representa un aumento nominal de 12,342.7 mdp respecto a lo aprobado en 2019, implica un decremento en términos reales de 2.2%.

Gráfica 2. Recaudación de IVA LIF-2019 e ILIF-2020 (Millones de pesos)



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2019).

3. Ley del Impuesto Especial sobre la Producción y Servicios

3.1 Actualización de la cuota en tabacos labrados

Se propone que la cuota de tabacos labrados a que se refiere el artículo 20., fracción i, inciso C) de la Ley del IEPS, a partir del 1 de enero de 2020 sea de \$0.4980, con lo que se reconoce la inflación generada durante el periodo 2011 a 2019. Asimismo, se propone que esta cuota se actualice anualmente como las demás cuotas que se establecen en la Ley del IEPS.

3.2 Actualización de la cuota a bebidas saborizadas

En este caso se considera necesario modificar el artículo 20., fracción I, inciso G) de la Ley del IEPS, para que la cuota aplicable a partir del 1 de enero de 2020 sea de \$1.2705 y que dicha cuota se actualice anualmente.

3.3 Combustibles automotrices

Se propone sustituir las definiciones de combustibles automotrices, gasolina, diésel, combustibles no fósiles y etanol, a que se refieren las fracciones IX y X del artículo 30., de la Ley del IEPS. En los ordenamientos citados correspondientes a los ejercicios fiscales 2018 y 2019 se establecieron normas para calcular el IEPS de combustibles automotrices cuando el producto contiene una mezcla de los combustibles citados y la obligación para que, tratándose de importación o enajenación de mezclas, los contribuyentes consignen las cantidades de cada uno de los combustibles que se contengan en la mezcla, ya sea en el pedimento de importación o en el CFDI, según corresponda. Se propone que la obligación mencionada, sea aplicable a los contribuyentes cuando enajenen mezclas de combustibles automotrices y combustibles fósiles a que se refieren los incisos D) y H), de la fracción i, del artículo 20., de la Ley del IEPS.

3.4 Homologación de las cuotas al diezmilésimo en combustibles automotrices, combustibles fósiles y enajenación de gasolinas y diésel en territorio nacional

Se propone que, en el tratamiento de actualización anual para el cálculo de las cuotas de combustibles automotrices, combustibles fósiles, así como la enajenación de gasolinas y diésel en territorio nacional, se homologue con las demás cuotas que se establecen en la Ley del IEPS y que la actualización anual de dichas cuotas se exprese hasta el diezmilésimo.

3.5 Eliminación del esquema de cuota de cerveza

Se propone eliminar el artículo 20.-C, de la Ley del IEPS que establece la cuota de referencia aplicable a fabricantes, productores o envasadores de cerveza a fin de simplificar la mecánica para determinar el impuesto. También se propone eliminar la fracción XI del artículo 30. de la Ley del IEPS, la cual establece lo que se entiende por envases reutilizados, así como el tercer párrafo del artículo 50 para excluir el tratamiento diferenciado que se tenía para el pago mensual de dicho impuesto a los fabricantes, productores o envasadores de cerveza que pagaban la cuota de \$3.00 por litro. Asimismo, se propone eliminar las referencias a que hace alusión el esquema de cuota específica de cerveza en el primer párrafo del artículo 10, cuarto párrafo del artículo 11, tercer párrafo del artículo 14, y fracción I del artículo 19 de la Ley del IEPS. Finalmente, se propone derogar las fracciones XX y XXI del artículo 19 de la misma Ley para eliminar las obligaciones de presentar un informe del total de litros de cerveza importados y del registro del total de litros de cerveza enajenados, que tenían que presentar los contribuyentes fabricantes, productores, envasadores o importadores de cerveza, por la aplicación de la cuota específica de \$3.00 por litro. La propuesta considera que el esquema de impuesto *ad valorem* continuará aplicándose en los términos de la Ley del IEPS, por lo que la recaudación no tendrá efecto alguno.

3.6 Compensación de saldos a favor del IEPS

Conforme a los artículos 50. y 50.-D, de la Ley del IEPS, cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá compensarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda contra los pagos mensuales siguientes hasta agotarlo. La redacción mencionada ha provocado diversas interpretaciones sobre la posibilidad de que se puedan compensar saldos a favor del IEPS correspondiente a una categoría específica contra cantidades a pagar de un IEPS correspondiente a otra categoría. Por lo anterior, se propone establecer que, para los efectos de la compensación mencionada, se consideran impuestos distintos cada uno de los

gravámenes aplicables a las categorías de bienes y servicios a que se refiere la propia Ley del IEPS.

Se propone además reformar los párrafos cuarto, quinto y sexto del artículo 50. y los párrafos quinto, sexto y séptimo del artículo 50.-D de la Ley del IEPS, a efecto de que los saldos a favor de un impuesto sólo se puedan compensar contra cantidades a cargo del mismo impuesto.

3.7 Definición de bebidas energizantes

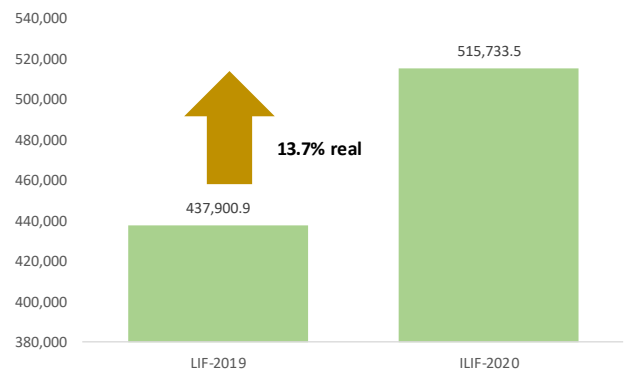
En este caso, la propuesta es modificar la definición de bebidas energizantes establecida en el artículo 30., fracción XVII, de la Ley del IEPS, para de eliminar la referencia a la cantidad de miligramos de cafeína por cada cien mililitros de producto y considerar como tales, aquellas bebidas que contengan una mezcla de cafeína y taurina o glucoronolactona o tiamina y/o cualquier otra sustancia que produzca efectos estimulantes similares, toda vez que dichas bebidas causan daño a la salud.

3.8 Padrón de importadores de alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables que no elaboren bebidas alcohólicas

Dado que el SAT ha sustituido la inscripción en el Padrón de Importadores de Alcohol, Alcohol Desnaturalizado y Mieles Incristalizables por la inscripción en el padrón de importadores a que se refiere el artículo 59, fracción IV de la Ley Aduanera, se propone hacer el ajuste correspondiente en la fracción XIX citada con anterioridad.

En lo que se refiere al IEPS, la ILIF 2020 anticipa ingresos por 515,733.5 mdp, esto es, 13.7% más en términos reales respecto de lo aprobado en 2019.

Recaudación de IEPS LIF-2019 e ILIF-2020 (Millones de pesos)



Fuente: Elaboración propia con datos de SHCP (2019).

4. Código Fiscal de la Federación

4.1 Empresas que emiten, comercializan y usan comprobantes fiscales de operaciones inexistentes

El SAT ha detectado una gran cantidad de empresas que facturan operaciones inexistentes, por lo que propone que tenga atribuciones para impedir que existan contribuyentes con firma electrónica sin que hayan identificado plenamente su identidad, domicilio y situación fiscal. De igual forma, el SAT estaría facultado para dejar sin efectos los certificados de sellos digitales cuando tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se usaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

Se establece, además, la obligación de los contribuyentes de habilitar su buzón tributario y de registrar medios de contacto válidos mediante reglas de carácter general que emita el SAT.

Se propone suprimir del CFF los supuestos que liberan de la responsabilidad solidaria a los liquidadores y síndicos por las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra, así como de aquellas que se causaron durante su gestión.

Se propone, también, eliminar la salvedad para que los representantes legales, socios o accionistas de las personas morales con fines no lucrativos, no soliciten su inscripción al RFC.

Se adiciona la posibilidad de que el SAT realice verificaciones del domicilio fiscal manifestado por el contribuyente y cuente con la posibilidad de usar sistemas de georreferenciación; lo anterior también permitiría conocer si los contribuyentes cuentan con la infraestructura para realizar las actividades que manifestaron.

Se busca que entre la información que las instituciones financieras y las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo recaben de sus cuentahabientes se encuentre el correo electrónico, número de teléfono o algún otro medio de contacto que determine el SAT.

Otra propuesta es ampliar el alcance del artículo 32-D del CFF con la adición de supuestos para evitar que cualquier autoridad, entidad, órgano u organismo de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, órganos autónomos, partidos políticos, sindicatos, fideicomisos y fondos, así como cualquier persona física o moral, que reciban o ejerzan recursos públicos federales; contraten con contribuyentes que: no estén localizados en su domicilio fiscal o que dicho domicilio no cumpla con los requisitos del artículo 10 del CFF; que tengan sentencia condenatoria firme relacionada con la comisión de un delito fiscal; que se

encuentren publicados en el listado definitivo de contribuyentes que facturan operaciones inexistentes o transmiten indebidamente pérdidas fiscales o que hayan manifestado en las declaraciones de pagos provisionales, retenciones, definitivos o anuales, ingresos y retenciones que no concuerden con los CFDI, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

Se reformaría el artículo 33-B del CFF, a fin de ampliar el alcance de la lotería fiscal, para que puedan participar en él todas las personas inscritas en el RFC, y no sólo las que expidan CFDI.

En cuanto al secreto fiscal, se propone adicionar una fracción VII al décimo segundo párrafo del artículo 69 del CFF, para establecer que la reserva establecida en dicho artículo, no resultará aplicable a cualquier autoridad, entidad, órgano u organismo de los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, de la Federación, de las Entidades Federativas y de los municipios, órganos autónomos, partidos políticos, fideicomisos y fondos, así como cualquier persona física, moral o sindicato, que reciban y ejerzan recursos públicos federales. De igual manera, se propone eliminar la reserva tratándose de sociedades anónimas que coloquen acciones en el mercado de valores bursátil y extrabursátil, cuando no cumplan con la obligación de tramitar su constancia del cumplimiento de obligaciones fiscales; así como de aquellas personas físicas o morales que se ubiquen en el supuesto previsto en el octavo párrafo del artículo 69-B del CFF; es decir, que le den efectos fiscales a comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes.

Con el fin de que la autoridad fiscal posea información adicional para identificar a presuntos emisores de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, se propone adicionar un artículo 69-B al CFF, incorporando la figura de tercero colaborador fiscal, cuya información podrá ser empleada para substanciar el procedimiento establecido en el artículo 69-B del CFF.

Infracciones

Se propone establecer como supuesto de infracción en materia del RFC para los fedatarios públicos, cuando estos no atiendan los requerimientos realizados por la autoridad fiscal en el plazo concedido respecto de corroborar la autenticidad, la validación o envió de instrumentos notariales para efectos de la inscripción o actualización del RFC.

Se propone, además, reformar el artículo 89 del CFF adicionando una fracción IV para establecer, como supuesto de infracción, publicar a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones falsas; dicha responsabilidad recaería sobre terceros.

Asimismo, se propone infraccionar a quienes no habiliten el buzón tributario y no registren medios de contacto con una multa de \$3,080 a \$9,250. Se propone infraccionar también a terceros que permitan publicar a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, con una sanción que va de \$54,200 a \$85,200.

Dado que se gravaría con IVA determinados servicios digitales prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México, se propone establecer una sanción específica 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 suspensión de la conexión del proveedor de servicios digitales prevista en el artículo 18-H de la mencionada Ley. Asimismo, se propone que dicha sanción también se imponga cada mes de calendario que transcurra sin que la orden de suspensión se cumpla por parte de los mencionados concesionarios, por lo cual se propone la adición de un artículo 90 Bis al CFF.

Se modificaría el orden de la redacción en el CFF para privilegiar la notificación por buzón tributario, después la notificación personal y al último el correo certificado. Sin embargo, también se propone establecer que el mecanismo de comunicación será designado por el propio contribuyente.

4.2 Compensación de contribuyentes

En la LIF 2019, el Congreso de la Unión previó en el artículo 25, fracción VI modificaciones, tanto al CFF como a la Ley del IVA, a fin de limitar la compensación fiscal a cantidades que deriven de un mismo impuesto, excluyendo la posibilidad de que se aplique respecto de impuestos retenidos a terceros y, en materia del IVA, limitó la recuperación de los saldos a favor únicamente mediante su acreditamiento contra el impuesto a cargo de los meses posteriores o mediante la solicitud de devolución.

Lo anterior se hizo tomando en cuenta los resultados obtenidos en la práctica de la compensación de cantidades a favor contra las que estaban obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas derivaran de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, compensación conocida como “compensación universal”. Con el propósito de mejorar la sistemática jurídica, se considera conveniente incluir el tratamiento antes mencionado en el CFF.

4.3 Regla general antiabuso

Con respecto a la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, donde se establece los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, se ha detectado que, en la práctica, diversos contribuyentes realizan actos jurídicos para configurar operaciones con el fin de encontrarse en una posición fiscal más favorable que otros que realizan la misma operación económica. Estas prácticas provocan un problema de elusión fiscal que repercute en la recaudación de las contribuciones federales.

La introducción de reglas generales antiabuso es una práctica común a nivel internacional; existen diferentes formas de instrumentar este tipo de reglas. Derivado del estudio de la experiencia internacional, la iniciativa considera que una norma general antiabuso en México debería incluir dos elementos: 1) que la operación del contribuyente no tenga una razón de negocios, y 2) que esto genere un beneficio fiscal.

Para ello, se propone que, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales puedan presumir que los actos jurídicos realizados por los contribuyentes carecen de una razón de negocios con base en los hechos y circunstancias del mismo. No obstante, para salvaguardar el derecho de audiencia de los contribuyentes y evitar cualquier tipo de arbitrariedad, la autoridad fiscal no podrá determinar un crédito fiscal derivado de la recharacterización o inexistencia para efectos fiscales de los actos jurídicos realizados por los contribuyentes, sin darle antes la oportunidad de manifestar lo que a su derecho convenga.

Si los actos jurídicos realizados por un contribuyente tienen como base una razón de negocios, la autoridad fiscal estará obligada a respetar la forma que haya utilizado el contribuyente, independientemente de que esto les represente la obtención de un beneficio fiscal, en virtud de que se reconoce la economía de opción en las operaciones con motivos de negocios. Asimismo, la disposición propuesta señala que se considerará que no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico sea menor al beneficio fiscal.

4.4 Plazos para la implementación de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación

Uno de los elementos de la Acción 14 “Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias” del Proyecto BEPS a los cuales se comprometen los países involucrados en este Proyecto es incorporar al Artículo sobre “Procedimiento de

Acuerdo Mutuo” de sus Convenios para Evitar la Doble Imposición, una disposición que establezca que los acuerdos alcanzados en un Procedimiento de Acuerdo Mutuo, serán aplicables independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados Contratantes.

Tomando en cuenta lo anterior, la iniciativa propone adicionar a los artículos 67 y 146 de ese ordenamiento una disposición para establecer que los plazos descritos en dichos artículos no afectarán la implementación de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte.

4.5 Revelación de esquemas reportables

El Reporte Final de la Acción 12 del Proyecto BEPS reconoce que la falta de información completa, relevante y oportuna sobre las estrategias de planeación fiscal agresiva es uno de los principales retos que enfrentan actualmente las autoridades fiscales alrededor del mundo. Dicho Reporte establece que el objetivo principal de los regímenes de revelación es incrementar la transparencia al otorgar a las administraciones fiscales información oportuna acerca de esquemas potencialmente agresivos y de planeación fiscal abusiva, que le permita identificar a los usuarios y promotores de estos, y están diseñados para detectar los esquemas que explotan las vulnerabilidades del sistema fiscal. Ante esto, se propone un régimen de revelación de esquemas reportables, que proporcione información sobre áreas de riesgo durante el ejercicio de sus funciones y que, al conocerlas de forma previa a su implementación, evaluará su viabilidad y hará conocer a los contribuyentes y asesores fiscales su criterio. Para la aplicación de este régimen, se espera que las autoridades fiscales mediante reglas de carácter general determinen qué esquemas deben de ser revelados.

Se propone que los asesores fiscales sean los obligados a revelar los esquemas reportables, entendidos como cualquiera que pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México y tenga alguna de las características identificadas como áreas de riesgo. Asimismo, se propone que el SAT lleve a cabo un registro de asesores fiscales con el fin de mantener un control y verificar el cumplimiento de sus obligaciones.

Se propone también que una vez que la autoridad fiscal reciba la información sobre los esquemas reportables, esta sea remitida a un Comité especializado, integrado por miembros de la SHCP y el SAT para que analicen el esquema y emitan una opinión respecto a la validez de los efectos fiscales perseguidos.

En la iniciativa se prevé que, transcurrido un plazo máximo de ocho meses a partir de la revelación del

esquema, el Comité deberá notificar al contribuyente y al asesor fiscal su opinión en relación con el mismo. En caso de que el Comité no emita su opinión dentro del plazo indicado, se consideraría una afirmativa ficta limitada y los contribuyentes podrán considerar legales los beneficios fiscales de su esquema. Si los asesores o contribuyentes consideran que la opinión vinculante del Comité es contraria a sus intereses, podrán ejercer los medios de defensa adecuados en contra de dicha opinión.

Los asesores fiscales tendrían que presentar una declaración informativa en el mes de febrero de cada año que contenga una lista con los datos relevantes de sus clientes. Además, el SAT estaría facultado para verificar el cumplimiento de los asesores fiscales con respecto a las obligaciones derivadas de este Título.

Se espera que la obligación de revelar los esquemas reportables comience a partir del 1 de julio de 2020, con el objetivo de que los asesores fiscales, los contribuyentes y las autoridades cuenten con un plazo razonable para dicha transición.

4.6 Inclusión del artículo 69-B como condición para la aplicación de subsidios o estímulos

La iniciativa propone como medida de control y combate a las prácticas ilícitas, incluir dentro de los supuestos del sexto párrafo del artículo 32-D del CFF, que para el otorgamiento de subsidios y estímulos a los contribuyentes no se ubiquen en el supuesto del artículo 69-B del CFF. Esto es, que se otorguen estímulos fiscales únicamente a aquellos contribuyentes que son cumplidos y no se encuentran en las listas que el SAT publica de los contribuyentes que emiten comprobantes fiscales para amparar operaciones simuladas o inexistentes.

Consideraciones adicionales

Desde la presentación del Paquete Económico 2020, diversos organismos han externado su preocupación sobre ciertos temas y modificaciones a la legislación fiscal. Por ejemplo, PWC (2019), ha expresado que es necesario analizar los efectos que las reformas en la Ley del ISR tendrán en las empresas, particularmente, la limitación en la deducción de intereses, las operaciones consideradas como híbridas, los ajustes que deberán realizarse en materia de regímenes fiscales preferentes, así como el régimen fiscal de las operaciones digitales y de cambaceo. También se pronunció por buscar alternativas para otorgar mayor certeza jurídica a los contribuyentes y sobre las facultades de la autoridad para cancelar los certificados de sellos digitales.

Por otro lado, de acuerdo con el CIEP (2019), pese a que en el Paquete Económico se incluyen diversas

medidas para fortalecer la recaudación y combatir la evasión, estas no se ven reflejadas en las estimaciones de recaudación presentadas y, en el caso particular del IVA, señala que a pesar de la propuesta de gravar la economía digital, modificar el régimen de subcontratación de personal y prever un crecimiento económico de 2%, se estima que la recaudación por este impuesto para 2020 cierre en 3.8% del PIB, lo cual es incluso menor que el esperado para el cierre de 2019.

Por otro lado, la Coparmex (2019) aunque respaldó las acciones en favor de formalizar la economía del país, incluyendo las actividades desarrolladas en la economía digital, consideró que las medidas propuestas son un desatino pues las recomendaciones del acuerdo global que actualmente están trabajando la OCDE y el G20 sobre cómo deber ser el cobro de impuestos para las empresas con plataformas digitales, concluirán a finales del 2020 y las naciones que lo suscriben tendrían que emitir sus propias legislaciones fiscales en armonía con estos acuerdos hasta 2021. La Coparmex (2019b) consideró además como un exceso equiparar a la defraudación fiscal con el crimen organizado y que las medidas propuestas podrían incentivar la informalidad, pues para muchas empresas resultaría muy difícil cumplir con sus obligaciones fiscales y costos de operación. La misma organización se manifestó, además, preocupada ante lo que calificó de un sistema persecutorio que acosará a miles de agentes económicos que cumplen sus obligaciones en tiempo y forma. Especialmente, por la incorporación de la Revelación de Esquemas Reportables, con el que se obligaría a los asesores fiscales a reportar, ante el SAT, las estrategias que recomienden a sus clientes para que estos obtengan beneficios fiscales. Lo anterior, según la Coparmex (2019c) convertiría al SAT en una especie de juzgado que podría calificar las estrategias como positivas o declararlas ilegales.

Referencias

- CIEP (2019), Implicaciones del paquete económico 2020. www.ciep.mx
- Coparmex (2019), Regulaciones en materia de IVA para plataformas digitales de no residentes en México, Comunicado 11 de septiembre de 2019. <https://coparmex.org.mx/regulaciones-en-materia-de-iva-para-plataformas-digitales-de-no-residentes-en-mexico/>
- Coparmex (2019b), Nuevas penas contra delitos fiscales convierten a la actividad empresarial en riesgosa. <https://coparmex.org.mx/nuevas-penas-contra-delitos-fiscales-convierten-a-la-actividad-empresarial-en-riesgosa/>
- Coparmex (2019c), Revelación Forzosa de Esquemas Reportables: La Nueva Inquisición Fiscal. Disponible en: <https://coparmex.org.mx/revelacion-forzosa-de-esquemas-reportables-la-nueva-inquisicion-fiscal/>
- PWC (2019), El paquete Económico 2020. http://explore.pwc.com/c/80-7?x=oEn6Rz&utm_source=Website&utm_medium=SiteReforma&utm_content=VerPF
- SHCP (2019), Iniciativa 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 sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación. <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/sep/20190908-D.pdf>
- SHCP (2019b), Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2020. https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2020/paquete/ingresos/LIF_2020.pdf

Sitios web consultados

Idc online:
<https://idconline.mx/fiscal/2013/04/11/entidad-transparente-concepto-y-efecto>