



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN
SEMINARIO UNIVERSITARIO DE GOBERNABILIDAD Y FISCALIZACIÓN



CUADERNOS DE GOBERNABILIDAD Y FISCALIZACIÓN

CUADERNO NÚMERO 34

REFORMAS FISCALES 2020

BALTAZAR FERREGRINO PAREDES

CIUDAD UNIVERSITARIA

México

Septiembre de 2020

Reformas Fiscales 2020

Baltazar Feregrino Paredes
Fiscalista egresado de la Facultad de
Contaduría y Administración de la
UNAM.

REFORMAS FISCALES 2020



DIRECTORIO

Comité Ejecutivo

Dr. Enrique Luis Graue Wiechers
Rector

Dr. Leonardo Lomelí Vanegas
Secretario General

Dr. Luis Agustín Álvarez Icaza Longoria
Secretario Administrativo

Lic. Raúl Arcenio Aguilar Tamayo
**Secretario de Prevención, Atención
y Seguridad Universitaria**

Mtro. Néstor Martínez Cristo
**Director General
de Comunicación Social**

**Seminario Universitario
de Gobernabilidad y Fiscalización**

Dr. Alfredo Adam Adam
Coordinador

Mtra. Aurea del Carmen Navarrete Arjona
Secretaria Técnica

Mtro. Tomás Humberto Rubio Pérez
**Director de la Facultad
de Contaduría y Administración**

Dr. Alberto Ken Oyama Nakagawa
Secretario de Desarrollo Institucional

Dra. Mónica González Contró
Abogada General

Lic. Enrique Azuara Olascoaga
Contralor

Comité Consultivo

Dr. Juan Alberto Adam Siade

Dr. Rolando Cordera Campos

C.P. y Econ. José Ernesto Costemalle Botello

Mtro. Roberto Figueroa Martínez

Dr. Sergio García Ramírez

Lic. Jesús Hernández Torres

Dra. Arcelia Quintana Adriano

Lic. Roberto Salcedo Aquino

Mtra. Norma Samaniego Breach

Dra. Nadima Simón Domínguez

Lic. María Elena Vázquez Nava

Dr. David Vega Vera



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN
SEMINARIO UNIVERSITARIO DE GOBERNABILIDAD Y FISCALIZACIÓN



CUADERNOS DE GOBERNABILIDAD Y FISCALIZACIÓN

CUADERNO NÚMERO 34

REFORMAS FISCALES 2020

BALTAZAR FEREGRINO PAREDES

CIUDAD UNIVERSITARIA

México

Septiembre de 2020

Primera edición, septiembre de 2020

D.R. © 2020 Universidad Nacional Autónoma de México
Facultad de Contaduría y Administración
Ciudad Universitaria
(www.fca.unam.mx)

Seminario Universitario de Gobernabilidad y Fiscalización
<http://sug.unam.mx>

ISBN en trámite

Impreso y hecho en México

ÍNDICE

Presentación	9
Agradecimientos	13
Introducción	14
Reformas fiscales 2020	19
Ley de Impuesto Sobre la Renta y	
Ley del Impuesto al Valor Agregado	21
Codigo Fiscal de la Federación	75
Defraudación Fiscal	113
Referencias	126

Presentación

Indudablemente el tema de tributación es fundamental si hablamos de gobernabilidad, ya que con ésta el Estado busca lograr el desarrollo democrático, económico, social e institucional duradero en el marco de un sano equilibrio con la sociedad civil. En este contexto, se hace indispensable que los gobiernos cuenten con recursos para atender las prioridades en salud, educación, impartición de justicia, seguridad, combate a la pobreza e impulso de sectores económicos, de ahí la relevancia de la política de recaudación fiscal.

Para que el Estado pueda realizar sus funciones, los ciudadanos debemos cumplir nuestra obligación de pagar impuestos. Por supuesto, dicho Estado tiene que crear las condiciones para que las cargas fiscales sean proporcionales, equitativas y al mismo tiempo generen recursos suficientes para responder la encomienda ciudadana.

Una noticia publicada en la revista *Expansión* el 10 de febrero de este 2020, mencionaba que especialistas consideraban que México requería “de una reforma fiscal... capaz de aumentar la recaudación, pues de lo contrario no solo faltarán recursos para costear las políticas públicas del gobierno federal, sino que también se terminarían los fondos de estabilización”. Ello deja claro que estamos ante un grave problema, porque todos sabemos que los fondos de estabilización a los que se hace referencia, se constituyeron como ahorros con los cuales se pudieran compensar desajustes en el presupuesto por situaciones extraordinarias y con ello cubrir los gastos planeados, pero de ninguna manera fueron

pensados como vía para compensar la caída de ingresos, que es ocasionada en gran medida por la debilidad económica.

La recaudación fiscal en México se ubica en 16% del Producto Interno Bruto, uno de los niveles más bajos de la OCDE, que en promedio es de 34%, según el informe dado a conocer por este organismo en marzo de 2019 y que nos coloca en el lugar 19 de 24 países.

La falta de confianza en el desempeño de las autoridades es un factor que incide en los niveles de recaudación. Si las instancias gubernamentales establecieran y cumplieran las políticas públicas encaminadas a fortalecer la economía y demostraran que han sido efectivas en la administración y ejercicio de recursos, que los impuestos son proporcionales y equitativos, que no ha habido corrupción y dispendio en su manejo y que han alcanzado los resultados comprometidos por la encomienda recibida del pueblo soberano, seguramente se generaría lo que se podría llamarse: círculo virtuoso de la tributación, ya que

por estos hechos la ciudadanía tendría los incentivos necesarios para comprometerse con el pago de impuestos y el Estado dispondría a su vez de los recursos indispensables para su buen desempeño. En México, este círculo virtuoso está roto.

Desafortunadamente la última miscelánea fiscal aún queda distante de la reforma que desde hace muchos años han propuesto los especialistas, pero es útil tener un referente de en qué consiste y cómo nos impacta, por lo que agradecemos al especialista fiscal, Contador Público Certificado Baltazar Feregrino Paredes, su presencia para que nos comparta su experiencia y puntos de vista sobre los aspectos relevantes de la “Actualización fiscal 2020”, que han sido publicados al mes de febrero de este año 2020.

Dr. Alfredo Adam Adam
Coordinador del Seminario Universitario
de Gobernabilidad y Fiscalización

Agradecimientos

A la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México y a su División de Estudios de Posgrado, la oportunidad de contribuir con ellos en el Seminario Universitario de Gobernabilidad y Fiscalización.

A mis compañeros y colegas contadores, en especial al C.P.C. Javier Martínez Gutiérrez, porque recíprocamente valuamos nuestros puntos de vista y conocimiento sobre esta materia que es tan extensa.

Al doctor Alfredo Adam Adam, por darme la oportunidad de transmitir un poco de mi conocimiento a toda la comunidad de estudiantes y profesores, quienes sin importar la carrera que tengan, juegan un papel clave en la economía del país.

Introducción

Los requerimientos del Gobierno Federal para cubrir el Gasto Público crecen cada día, independientemente de la tendencia o del partido político que esté en el poder. Las promesas de campaña, los efectos que ocasionan las circunstancias climáticas, las metas que se plantea cumplir cada administración, etc. hacen necesario que se cuente con recursos para hacerles frente.

La imaginación y la actitud de algunos contribuyentes con tendencias defraudadoras siempre estarán presentes y la autoridad pretenderá cerrarles el paso mediante disposiciones, castigos o multas,

algunas de ellas con graves consecuencias para quien actúe alejado de la ley. Por ejemplo, en las últimas reformas se posibilita que el Sistema de Administración Tributaria (SAT), en caso de que detecte conductas de evasión, bloquee la utilización de sellos digitales, principal herramienta que un empresario tiene para emitir sus Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) y por ende para realizar sus operaciones comerciales. Advierto que hoy el SAT sabe más de nosotros que nosotros mismos, porque nuestra memoria es corta, mientras que esta instancia tiene todo guardado en servidores, en la nube y sin duda utiliza toda la tecnología a su alcance para controlar las operaciones de los contribuyentes.

Mi intención con esta publicación es advertir sobre los cuidados que debe tener un contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones de acuerdo a las disposiciones aplicables en este ejercicio fiscal 2020, conforme a la última reforma tributaria, ya que se corre el riesgo de caer en una discrepancia o en algún acto que pueda interpretarse como defraudación, lo

cual puede generar consecuencias penales o representar pérdida de bienes.

Más de uno se preguntará ¿qué hay de los medios de defensa? ¿qué hay de la inconstitucionalidad de algunas disposiciones? ¿qué hay del Tribunal Federal de Justicia Administrativa? y he de contestarles que estas instancias siguen vivas. El Tribunal Federal de Justicia Administrativa ha publicado una serie de criterios, tesis y jurisprudencias, algunas a favor del contribuyente (que son las menos) y otras a favor de las autoridades fiscales; las primeras permiten tomar decisiones para confirmar el acto que, en su caso, haya impugnado un contribuyente o darle a éste una resolución favorable.

Este material que les presento fue elaborado entre amigos, investigadores y estudiosos de la materia fiscal. Destaco que todos los datos fueron obtenidos de las páginas oficiales publicadas por el SAT, en la Ley de Ingresos de la Federación, en las leyes fiscales, en la Miscelánea Fiscal 2020 publicada el día 9 de diciembre de 2019 y complementada con

la Resolución Miscelánea Fiscal publicada el 28 de diciembre del mismo año, así como en otras disposiciones que abordan asuntos relacionados con el ámbito de impuestos.

Con esta información me aboqué a estudiar las reformas, adiciones y derogaciones de disposiciones fiscales; advierto que las circunstancias de negocios se están modificando y que el desarrollo tecnológico va cambiando día con día, por lo que es necesario actualizar las leyes, particularmente en el tema que nos ocupa la Ley de Ingresos de la Federación.

El presente material pretende mostrar lo más importante de lo que significó la Reforma Fiscal 2020. Estoy consciente que habrá temas que algún estudioso considere que no fueron incluidos, pero según mi experiencia esta publicación muestra los aspectos más relevantes.

Con el fin de simplificar la presentación de los temas se elaboró una lista a manera de títulos o enunciados, para clasificar los temas de la reforma que

analizaremos y con base en ello hacer una explicación breve de aquello que los contribuyentes deben tener presente respecto de sus obligaciones y las consecuencias de no cumplir.

Reformas Fiscales 2020¹

El presupuesto de ingresos de la Federación 2020 en mi opinión es muy ambicioso, toda vez que se pretende incrementar los impuestos en más de 2%, lo cual se ve difícil ya que las expectativas de crecimiento del PIB se están limitando, a la fecha de esta publicación, al 0.70% pero desde mi percepción esto es aún más desalentador porque pienso que vamos terminar con un PIB negativo, alrededor

¹ Conferencia impartida el 13 de febrero de 2020 en el auditorio C.P. Arturo Elizundia Charles de la División de Estudios de Posgrado de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México, dentro del Seminario Universitario de Gobernabilidad y Fiscalización.

del 2%. El siguiente cuadro muestra el incremento previsto en los distintos conceptos de ingreso del gobierno federal para este año:

Concepto	2020		2019		Incremento	
	Millones de pesos	%	Millones de pesos	%	Millones de pesos	%
I. Impuestos	3,505,822.40	57.40%	3,410,714.60	56.72%	95,107.80	2.79%
1. Impuesto sobre la renta	1,852,852.30	30.34%	1,805,075.21	30.02%	47,777.09	2.65%
2. Impuesto al valor agregado	1,007,546.00	16.50%	1,025,059.40	17.05%	-17,513.40	-1.71%
3. Impuesto especial producción y servicios	515,733.50	8.44%	451,037.93	7.50%	64,695.57	14.34%
4. Impuesto sobre automóviles nuevos	10,776.30	0.18%	11,061.27	0.18%	-284.97	-2.58%
5. Impuesto al comercio exterior a la importación	70,984.60	1.16%	72,400.76	1.20%	-1,416.16	-1.96%
6. Accesorios y otros	47,929.70	0.78%	46,080.04	0.77%	1,849.66	4.01%
II. Aportaciones de seguridad social						
1. Cuotas para el seguro social a cargo de patrones y trabajadores	374,003.20	6.12%	353,427.40	5.88%	20,575.80	5.82%
III. CONTRIBUCIONES DE MEJORAS	44.80	0.00%	39.45	0.00%	5.35	13.56%
IV. DERECHOS	51,671.80	0.85%	47,661.81	0.79%	4,009.99	8.41%
V. PRODUCTOS	10,095.30	0.17%	6,969.92	0.12%	3,125.38	
VI. APROVECHAMIENTOS	103,674.40	1.70%	69,131.38	1.15%	34,543.02	
VII. OTROS	2,062,420.50	33.77%	2,121,623.63	35.34%	-59,203.13	
TOTAL	6,107,732.40	100.00%	6,003,276.79	100.00%	104,455.61	

Nota: Las cantidades de 2019 para efectos comparativos se muestran actualizadas con la inflación de:

2.8300%

Fuente: Elaboración propia

Un tema que sin duda es importante en este contexto, es el incremento en los ingresos previstos para el IMSS, que consideran los efectos que tendrá la regularización de operaciones de outsourcing “malas”, lo que generaría una mayor base de recaudación; no creo que la base que se esté tomando en cuenta sea el incremento de empleos, porque los datos recientes reflejan que el desempleo está creciendo, así está la economía.

Ley de Impuesto Sobre la Renta y
Ley del Impuesto al Valor Agregado
(Cámara de Diputados [CD], 2019)

Algunos de los aspectos considerados en la Reforma Fiscal 2020 surgieron como consecuencia de la aplicación de propuestas de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos OCDE. Uno de los propósitos de esta organización internacional fue orientar a México para que regulara el cobro de impuestos para las empresas residentes en el extranjero, que no tienen establecimiento permanente en

nuestro país, pero que llevan a cabo actos o actividades que las pueden colocar como contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta (ISR). También se intenta justificar ciertas reforma para grabar algunas jurisdicciones de baja imposición fiscal.

Criterios para considerar el establecimiento permanente en el país para un residente extranjero

La OCDE dio varios consejos y propuestas para que fueran sujetos del ISR un cierto tipo de contribuyentes extranjeros que quisieran hacer negocios en México, aunque no tuvieran un establecimiento permanente en el territorio; para tal efecto se modificó el artículo 2º, 3º y se dio nacimiento al artículo 4a y 4b de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Se estableció que cuando un residente en el extranjero concluya habitualmente o desempeñe el rol principal en la conclusión de contratos a través de una persona física o moral distinta de un agente independiente, se considerará que dicho residente tiene

un establecimiento permanente en el país. El artículo 3 de la Ley del ISR prevé como excepción de las operaciones por las que se considera que se ha constituido un establecimiento permanente en el país para efectos del pago de impuestos, que las actividades que realice la persona física o moral a nombre del residente en el extranjero sean de carácter preparatorio o auxiliar.

Por supuesto se deberá incorporar una disposición con el objetivo de evitar que un residente en el extranjero o un grupo de partes relacionadas fragmenten una operación de negocios cohesiva en varias operaciones, argumentando que cada una encuadra en las excepciones de actividades con carácter preparatorio o auxiliar.

Figuras jurídicas extranjeras transparentes 4-A LISR y 205 de la LIRS

Hoy en día no existe una regla que regule el tratamiento de los pagos fiscales realizados a entidades

extranjeras que se consideran transparentes. Por este motivo, con la reforma a la Ley del ISR, se adicionó el artículo 4-A para efectos de regular los ingresos generados por dichas entidades.

El punto 3.1.23 de la Resolución de Miscelánea fiscal 2020(RM2020) refiere el concepto de entidades extranjeras transparentes; este tipo de entidades están obligadas al pago del ISR y tributarán en los mismos términos que las personas morales para efectos de la Ley del ISR, dependiendo si son residentes en México en términos del artículo 9 del Código Fiscal de la Federación (CFF), es decir si en territorio nacional se encuentra su administración principal de negocio o su sede de dirección efectiva.

Es conveniente considerar a dichas entidades como contribuyentes en lugar de los socios o accionistas, tema que toma mayor relevancia cuando éstos son un alto número. En caso que un residente en México sea socio o accionista de entidades transparentes extranjeras, el impuesto pagado por éstas podrá ser acreditado en los términos de los artículos 4-B y 5 de la Ley del ISR.

Los convenios celebrados por México para evitar la doble imposición solo aplican a personas que sean residentes de uno de los Estados contratantes. Una entidad extranjera fiscalmente transparente para un Estado contratante no puede considerarse como residente en dicho Estado si no cumple con este requisito indispensable para obtener los beneficios de los mencionados convenios. El artículo 4-A señala que esto no será aplicable a los tratados para evitar la doble imposición. También se aclara que las figuras jurídicas extranjeras, como son los *trusts* o *partnerships*, deben tratarse como contribuyentes para efectos de la Ley del ISR.

Figuras jurídicas extranjeras transparentes que administren inversiones de capital privado y que inviertan como personas morales residentes en México, gozarán de dicha transparencia cuando reúnan ciertos requisitos (artículo 205 LISR, Estímulo fiscal, que entrará en vigor en 2021 según el segundo transitorio, fracción XII). Se establece que los socios tributarán en el Título de ISR que les corresponda por ingresos

obtenidos por intereses, dividendos, ganancias de capital o por arrendamiento de bienes inmuebles. Los requisitos para aplicar este criterio son:

- a. La figura jurídica extranjera transparente fiscal deberá revelar a sus integrantes,
- b. Debe existir un acuerdo amplio de intercambio de información fiscal entre los países involucrados, y
- c. Se deben acumular ingresos de acuerdo al artículo 4-B o 177 LISR, de lo contrario no aplicará la transparencia

En la LISR se adicionó el artículo 4-B en el Título de Disposiciones Generales con objeto de evitar una confusión principalmente entre lo que aplique por ingresos generados a través de entidades extranjeras, figuras jurídicas transparentes e ingresos generados a través de entidades extranjeras que estén sujetas a regímenes fiscales preferentes.

Conforme recomendaciones internacionales BEPS (*Base Erosion and Profit Shift*), una legislación extranjera puede negar la deducción de pagos realizados a entidades extranjeras transparentes, cuando los socios o accionistas no acumulen dicho ingreso como un “ingreso ordinario”. Para evitar que legislaciones extranjeras nieguen la deducción de pagos a entidades extranjeras transparentes en las que tenga participación un residente mexicano, es necesario que dichos ingresos estén sujetos a las disposiciones generales de la Ley del ISR. (punto 3.1.22 RM 2020, de acuerdo a su participación promedio diaria). Cabe destacar que no se otorgará el acreditamiento, cuando el impuesto también haya sido acreditado en otro país, salvo que el ingreso por el cual se pagó dicho impuesto también se haya acumulado en ese otro país (artículo 5° LISR). Tampoco se otorgará cuando el dividendo represente una deducción o reducción para la persona moral residente en el extranjero (artículo 5° LISR).

Participación de utilidades (PTU) disminuible en pagos provisionales (14 LISR antecedente 16 VIII LIF)

En el mundo capitalista son pocos los países que tienen establecido el derecho de que los trabajadores participen en las utilidades de las empresas y México es uno de esos, lo que representa un disfraz de lo que en realidad es parte del salario y que, hace creer utópicamente a los empleados que ellos también participan en las utilidades de las empresas en donde laboran.

Cabe decir que este tipo de pagos no es del agrado de los empresarios y que es un tema en el que jamás nos pondremos de acuerdo, por lo que hemos de asumir la posición aristotélica de que en la realidad existe y por tanto hay obligación por parte de las empresas de pagar dicha participación a sus trabajadores.

El cambio fundamental con la última Reforma Fiscal es que quitaron este concepto del artículo 16 fracción VIII de la Ley de Ingresos de la Federación y lo incorporaron en la Ley de ISR, para ser

puntuales al artículo 14, que regula los pagos provisionales mensuales que deben efectuar los contribuyentes. Las fracciones I y II de este artículo establecen los criterios aplicables al pago de utilidades a los trabajadores:

- I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.
- II. La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago y, en su caso, se disminuirá el monto de la participación de

los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el mismo ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. El citado monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas se deberá disminuir por partes iguales en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a diciembre del ejercicio fiscal.

Requisitos Outsourcing (27 V LISR)

Ha habido muchos proyectos de reformas tanto a la Ley Federal del Trabajo como a la Ley del Seguro Social, para tratar de regular las acciones depredadoras de las Outsourcing en contra de los trabajadores, pero el fin no se ha logrado. Las pocas consecuencias por incumplimientos a los derechos de los trabajadores, han sido el embargo de cuentas de algunas empresas por parte de la Unidad de Inteligencia Financiera. No obstante lo anterior, en la Reforma

Fiscal 2020 aparentemente se favorece a las Outsourcing porque se eliminaron requisitos a los contribuyentes para que pudieran deducir los gastos por este concepto.

Por otra parte, la reforma obliga a los contribuyentes que contraten Outsourcing a realizar la retención del 6% de IVA, aspecto que muchos contratistas quieren evitar, ya que no es clara la redacción del lineamiento aplicable.

Retención de IVA (Artículo 27, fracción VI LISR)

Destaca en las reformas la fracción VI del Artículo 27 de la LISR, en el cual se definen los criterios para las deducciones. Dicha fracción señala:

VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto debe trasladarse en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente; así mismo se deberá cumplir con la obligación de retención y entero

del Impuesto al Valor Agregado que, en su caso, se establezca en la Ley de la materia.

Mecanismo híbrido: no deducción por no estar gravado en el extranjero

No cabe duda que la intervención de la OCDE en la redacción de la Reforma Fiscal 2020 es positiva en cuanto al tema de empresas extranjeras que realicen operaciones en nuestro país. Uno de los efectos más importantes que se quiere evitar es que las jurisdicciones de baja imposición fiscal no terminen llevándose las utilidades que se generen en el país y como consecuencia, paguen menos impuestos en México; de ahí que se regulan todos los pagos, en especial los intereses y pagos a un régimen fiscal preferente. Esto se hace constar en la reforma al artículo 28 fracciones XXIII y XXXI (éste último se deroga) y las limitaciones que se establecen en la fracción XXXII. También se hace una reforma a la fracción XXVII, que está relacionada con los intereses que deriven de montos de deudas del

contribuyente que excedan del triple de su capital contable y que provengan de recursos proporcionados por partes relacionadas residentes en el extranjero.

Se negará la deducción cuando:

- el ingreso no se encuentre gravado en el extranjero por motivo de un mecanismo híbrido (texto iniciativa de reforma).
- el ingreso no se encuentre gravado en el extranjero o se grave con un impuesto menor al 75% de lo que se causaría y pagaría en México (texto iniciativa de reforma).
- el pago se realice entre partes relacionadas o por acuerdo estructurado (texto iniciativa de reforma), es decir por pagos a regímenes fiscales preferentes que favorezcan al contribuyente o sus partes relacionadas (28 XXIII LISR).

Se deroga fracción XXXI del artículo 28 de la LISR para contener todo en fracción XXIII (se considera en iniciativa de reforma).

No deducibilidad de pagos que sean también deducibles para miembros del mismo grupo o para un residente en el extranjero que también sean deducibles en su país o jurisdicción (28 XXIX LISR)

No son deducibles “los pagos que efectúe el contribuyente que también sean deducibles para un miembro del mismo grupo, o para el mismo contribuyente en un país o jurisdicción en donde también sea considerado residente fiscal. Si el contribuyente es un residente en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional, esta fracción también será aplicable cuando el pago sea deducible para el residente en el extranjero en su país o jurisdicción de residencia fiscal. Lo anterior no aplica cuando el miembro del grupo residente en el extranjero acumule

los ingresos generados por el contribuyente en la parte proporcional a su participación.

El artículo 176 de la LISR aplica si dos miembros se encuentran en un mismo grupo, o cuando uno de ellos tenga el control efectivo del otro, o un tercero tenga el control efectivo de ambos sin importar la residencia fiscal.

Límite de intereses no deducibles (28 XXXII LISR)

Una de las técnicas más sencillas para trasladar utilidades como parte de una planeación fiscal internacional, es el pago de intereses entre partes relacionadas e independientes (iniciativa de reforma); por tanto las personas morales que formen parte de un grupo multinacional, las que forman parte de un grupo nacional o aquellas que no formen parte de un grupo no podrán considerar como deducible el pago de intereses (iniciativa de reforma). Los criterios previstos por la reforma en este caso son:

- Aplica únicamente cuando los intereses deducibles exceden \$20,000,000.
- Esta cantidad aplicará conjuntamente a todas las personas morales sujetas al Título II de la LISR y establecimientos permanentes de residentes en el extranjero que pertenezcan a un mismo grupo o que sean partes relacionadas.

Se considera grupo, el conjunto de sociedades cuyas acciones con derecho a voto representativas del capital social sean propiedad directa o indirecta de las mismas personas en por lo menos el 51%. Para estos efectos, no se computarán las acciones que se consideran colocadas entre el gran público inversionista ni a los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto, acumulables del ejercicio anterior del grupo.

- No será aplicable a los intereses que deriven de deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública, así como para

financiar construcciones ubicadas en territorio nacional.

- Tampoco será aplicable a los intereses que deriven de deudas contratadas para financiar proyectos para la exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución de petróleo y de los hidrocarburos sólidos, líquidos o gaseosos, así como otros proyectos de la industria extractiva y para la generación, transmisión o almacenamiento de electricidad o agua. Tampoco a los rendimientos de la deuda pública.
- Los ingresos correspondientes a lo señalado se tendrán que disminuir de la utilidad ajustada.
- No será aplicable a las empresas productivas del Estado.

Veamos los resultados de aplicar los criterios mencionados en un ejemplo:

REFORMAS FISCALES 2020

	Nacional	Extranjero por la proporción que deba pagarse en México	Suma
Ingresos acumulables (sin incluir regímenes fiscales preferentes 176 y 177 LISR)	800,000,000	100,000,000	900,000,000
Menos:			
Deducciones autorizadas (sin incluir regímenes fiscales preferentes 176 y 177 LISR)	750,000,000	85,000,000	835,000,000
Menos:			
PTU pagada en el ejercicio	20,000,000		20,000,000
Resulta:			
Utilidad fiscal	30,000,000	15,000,000	45,000,000
Más:			
Intereses devengados a cargos deducibles (sin incluir pérdidas cambiarias y contraprestaciones, salvo que provengan de instrumentos que las considere interés).	25,000,000	5,000,000	30,000,000
Más:			
Depreciaciones y amortizaciones fiscales	500,000		500,000
Igual:			
Utilidad ajustada del ejercicio	55,500,000	20,000,000	75,500,000
Menos:			
Acreditamiento de ISR del extranjero		6,000,000	6,000,000
Igual a:			
Utilidad ajustada del ejercicio	55,500,000	14,000,000	69,500,000
Utilidad ajustada del ejercicio	55,500,000	14,000,000	69,500,000
Por			
Tasa máxima de intereses netos deducibles 30%			30%
Resulta			
Monto máximo de intereses netos deducibles			20,850,000
<u>Intereses devengados a cargos deducibles (no aplica cuando intereses deducibles sean iguales o menores a \$20,000,000)</u>			30,000,000
Menos:			
Intereses acumulados a favor gravables			100,000
Resulta:			
Intereses netos del ejercicio			29,900,000
Intereses netos del ejercicio			29,900,000
Menos:			
Monto máximo de intereses netos deducibles			20,850,000
Resulta:			
Excedente no deducible en el ejercicio 28 XXXII LISR			9,050,000

Nota: si el monto máximo es mayor o igual a intereses netos, no existirá cantidad no deducible.

Fuente: Elaboración propia

El excedente de intereses no deducible en el ejercicio, mencionado anteriormente, podrá deducirse durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo. El monto que no sea posible deducir en los diez ejercicios posteriores será no deducible. Los primeros intereses por deducir serán los de los ejercicios anteriores.

A los intereses que se deduzcan en los tres ejercicios posteriores se aplicarán las reglas del artículo 57 de la LISR (pérdidas de ejercicios anteriores). Ello es aplicable siempre que el contribuyente lleve un registro de intereses pendiente de deducir, aún cuando el contribuyente no genere utilidad fiscal (art. 9º. Fracción I LISR) o incluso genere pérdida fiscal. Lo dispuesto en esta fracción solo será aplicable cuando el monto de los intereses no deducibles determinados de conformidad con los párrafos anteriores sea superior al determinado de conformidad con la fracción XXVII del artículo 28 de la LISR (capitalización delgada), en cuyo caso, dicha fracción no será aplicable.

Así, el ejercicio que nos ocupa quedaría reflejado de la siguiente manera:

X, S.A. de C.V.

Capitalización delgada

Intereses no deducibles artículo 28
fracción XXVII LISR

Intereses pagados por partes relacionadas según balanza de intereses de otro tipo	30,000,000
Intereses de otro tipo	<u>0</u>
	30,000,000

	Partes relacionadas Cuenta de pasivo del proveedor	Cuentas de partes no relacionadas que devengan intereses	Suma	
ene	600,000,000	-	600,000,000	
feb	600,000,000	-	600,000,000	
mar	600,000,000	-	600,000,000	
abr	600,000,000	-	600,000,000	
may	600,000,000	-	600,000,000	
jun	600,000,000	-	600,000,000	
jul	600,000,000	-	600,000,000	
ago	600,000,000	-	600,000,000	
sep	600,000,000	-	600,000,000	
oct	600,000,000	-	600,000,000	
nov	600,000,000	-	600,000,000	
dic	600,000,000	-	600,000,000	
	7,200,000,000	-	7,200,000,000	Suma
	12	12	12	entre el número de meses
	600,000,000	-	600,000,000	Saldo promedio de todas las deudas que devengan intereses
Saldo promedio de las deudas de partes relacionadas residentes en el extranjero			600,000,000	

Fuente: Elaboración propia

Por cuanto al registro en las Cuentas de capital de aportación (Cuca) y Cuenta de utilidad fiscal neta (Cufin), para determinar la existencia o no de utilidades gravables sujetas al pago del ISR, cuando se reparten dividendos o utilidades y se realiza una reducción de capital o una liquidación de personas morales, el manejo sería el siguiente:

Saldo promedio de las deudas de partes relacionadas residentes en el extranjero	600,000,000
Cuca al 1º. de enero	10,000,000
Cufin al 1º. de enero	1,500,000
Más:	
Cuca al 31 de diciembre	10,050,000
Cufin al 31 de diciembre	1,550,000
Suma	23,100,000
Entre dos	2
Promedio capital	11,550,000
Por tres	3
Triple capital	34,650,000
Nota: no hay cuenta de Cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida (Cufinre)	

Excedente	
Saldo promedio de todas las deudas que devengan interés	600,000,000
Menos:	
Triple del capital	34,650,000
Igual a:	
Excedente	565,350,000

Factor:		
Excedente	565,350,000	Si el promedio de las partes relacionadas de extranjero, es menor al excedente, el factor se considera 1; por tanto la totalidad de los intereses con partes relacionadas residentes en el extranjero serán no deducibles.
Entre		
Saldo promedio de las deudas de partes relacionadas residentes en el extranjero	600,000,000	
Resultado:		
Factor	0.94225	
Por		
Intereses pagados por partes relacionadas según balanza	30,000,000	
Resultado:		
Intereses no deducibles	28,267,500	
Intereses deducibles	1,732,500	

Fuente: Elaboración propia

Interpretación:

- El excedente (promedio total de deudas vs capital) es el monto de la “debilidad” de la empresa, que se define así porque tiene una capitalización baja o “delgada”, o sea poco capital con respecto de sus deudas (incluso con capital multiplicador por 3).
- La “debilidad” se divide entre el promedio de deudas de partes relacionadas residentes en el extranjero, para obtener en proporción de dicha “debilidad” con respecto a sus deudas de partes relacionadas residentes en el extranjero y en esa proporción hace no deducibles los intereses contratados con éstas.

El artículo 28, fracción XXVII, de la LISR establece que:

- Los contribuyentes podrán optar por considerar como capital contable del ejercicio, para los efectos de determinar el monto en exceso de sus

deudas, la cantidad que resulte de sumar los saldos iniciales y finales del ejercicio en cuestión de sus cuentas de capital de aportación, utilidad fiscal neta y utilidad fiscal neta reinvertida y dividir el resultado de esa suma entre dos. Quienes elijan esta opción deberán continuar aplicándola por un periodo no menor de cinco ejercicios contados a partir de aquél en que la elijan. Los contribuyentes que no apliquen las normas de información financiera en la determinación de su capital contable, considerarán como capital contable para efectos de esta fracción, el capital integrado de la reforma descrita en el presente párrafo.

- No se incluirán dentro de las deudas que devengan intereses a cargo del contribuyente para el cálculo del monto en exceso de ellas al triple de su capital contable, las contraídas por los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto y las contraídas para la construcción,

operación o mantenimiento de infraestructura productiva vinculada con las áreas estratégicas para el país o para la generación de energía eléctrica.

- El límite del triple del capital contable que determina el monto excedente de las deudas a que se refiere esta fracción podría ampliarse en los casos en que los contribuyentes comprueben que la actividad que realizan requiere en sí misma de mayor apalancamiento y obtengan resolución al respecto en los términos que señala el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación.

Retiro en una sola exhibición de recursos provenientes de cuentas individuales por no reunir requisitos para obtener pensión y así evitar retención 20% (96-BIS LISR, 3.11.2 RM 19)

La regla 3.11.2 RM (*Diario Oficial de la Federación [DOF]*, 28 de diciembre 2019) prevé se atiendan las

siguientes disposiciones contenidas en la Ley de ISR de manera obligatoria, como opción del artículo 145 primer párrafo LISR:

- Ingreso percibido entre número de años que se contribuyó a las cuentas individuales,
- Al resultado determinar ISR aplicando tarifa anual.
- $\text{ISR entre la base (resultado anterior)} = \text{Tasa.}$
- Tasa por excedente del ingreso exento 90 UMA por año.
- El impuesto retenido se podrá considerar definitivo cuando se obtengan únicamente ingresos de retiro en el año.

CFDI Constancia de retención de ISR

Las disposiciones son aplicables para personas físicas con ingresos por actividad profesional o arrendamiento que reciban pagos de personas morales y por los cuales se lleven a cabo retenciones. El CFDI que

expida la persona física por sus ingresos será constancia de retención (Segundo transitorio fracción XI referencias al último párrafo de los artículos 106 y 116 se entenderán al penúltimo párrafo).

Hasta 2019 este tema estaba regulado por el artículo 16 fracción XII de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF).

Aplicación del impuesto a personas físicas cuya actividad empresarial se realice mediante plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas (Artículo 113-A LISR)

El mundo está cambiando como consecuencia del desarrollo tecnológico y muchas operaciones se realizan actualmente con el apoyo de plataformas tecnológicas, por cuyas operaciones no se aplicaba el ISR. Por ello, a partir del 1º de junio del año 2020, nace una Sección III del Capítulo II de la LISR, para tratar lo relativo a actividades empresariales y profesionales que realicen las personas físicas identificadas

en el Título IV de la misma ley. Esto significa que a todas las personas físicas que presten servicios o comercialicen bienes con apoyo de una plataforma, se les harán retenciones de IVA e ISR por parte del dueño de dicha plataforma, lo cual deberá efectuarse en el momento en que este último liquide los importes de ventas realizadas por quienes hayan efectuado operaciones con el uso de su tecnología, para lo cual deberá aplicarse el concepto que para tales casos se señale en la Sección III.

Estas disposiciones serán aplicables a personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos 113-A LISR. Estarán vigentes a partir del 1º. de junio de 2020 y resultarán aplicables las reglas del SAT que se publicarán a más tardar el 1º. de marzo de 2020 (Segundo transitorio fracción II y III).

Quienes obtengan ingresos con ayuda de plataformas no podrán registrarse en el Régimen de

incorporación fiscal (RIF), conforme se señala en el artículo 111 fracción VI de la LISR. Durante el periodo del 1º de enero al 31 de mayo de 2020, quienes tengan inicio de actividades en este periodo o quienes ya las estuvieran desarrollando, pagarán sus impuestos con dicho régimen RIF (Segundo transitorio fracciones IV, V; 12.3.4, 12.3.5, 12.3.8 Resolución Miscelánea 2020).

La retención de personas morales o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, que proporcionen el uso de plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas tendrán el carácter de pago provisional (12.3.9 Resolución Miscelánea Fiscal 2020). La retención debe aplicarse sobre ingresos que efectivamente perciban las personas físicas, sin incluir el Impuesto al Valor Agregado.

Existe también una disposición en el artículo (113-A de la LISR), que establece que si el monto de las operaciones en el año anterior o la estimación de éstos en el presente, no rebasa la cantidad de \$300,000.00 las retenciones se convertirán en pagos definitivos de ISR.

I. Por cuanto a la prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes

De acuerdo a la reforma, los criterios aplicables para gravar la prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros y entrega de bienes se resume como sigue:

Monto del ingreso mensual	Tasa de retención
Hasta \$ 5,500	2
Hasta \$15,000	3
Hasta \$21,000	4
Más de \$21,000	8

II. Prestación de servicios de hospedaje

Por cuanto a la prestación de servicios de hospedaje, las tasas de retención quedan reguladas como sigue:

Monto del ingreso mensual	Tasa de retención
Hasta \$5,000	2
Hasta \$15,000	3
Hasta \$35,000	5
Más de \$35,000	10

III. Enajenación de bienes y prestación de servicios

Así las tasas de retención por la realización de operaciones que impliquen la enajenación de bienes y la prestación de servicios:

Monto del ingreso mensual	Tasa de retención
Hasta \$1,500	0.4%
Hasta \$5,000	0.5%
Hasta \$10,000	0.9%
Hasta \$25,000	1.1%
Hasta \$100,000	2.0%
Más \$100,000	5.4%

Las anteriores cantidades se actualizarán con la inflación en términos del artículo 152 de la LISR (1ª actualización cuando se actualicen cantidades del 152 LISR Segundo transitorio fracción VIII).

Tratamiento de las personas físicas con actividad empresarial que utilicen plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas y cuyos ingresos no excedan \$300,000

Conforme al artículo 113-A de la LISR las personas físicas que se apoyen para la realización de su actividad en una plataforma, que reciban parte del pago por sus servicios directamente de los usuarios y que el total de sus ingresos, incluyendo los percibidos por vía del administrador de la plataforma, no excedan de trescientos mil pesos anuales, podrán optar por pagar el Impuesto Sobre la Renta aplicando las tasas de retención que les hayan sido aplicadas; en este caso el monto de la retención se considerará como pago definitivo.

A continuación se presenta un resumen de los criterios para calcular el pago del ISR con base en retenciones (punto 12.3.9 RM) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).

$$\begin{array}{rcl}
 & & \textbf{Ingresos directos de usuario} \\
 + & & \text{Ingresos de plataformas} \\
 = & & \text{Suma de ingresos} \\
 \times & & \text{Tasa retención} \\
 = & & \text{Impuesto a pagar} \\
 - & & \text{Retenciones} \\
 = & & \text{Impuesto definitivo}
 \end{array}$$

Obligaciones de personas morales y residentes en México o en el extranjero

La reforma estableció las obligaciones que tienen las Personas Morales residentes en México o residentes en el extranjero, con o sin establecimiento permanente en el país:

- Residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, deberán solicitar el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) con la figura de retenedor, designar representante legal y obtener su Firma Electrónica Avanzada (FIEL) (12.1.1 a 12.1.3 RM) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019), formato 1/PLT RFC extranjeros.
- Residentes en México y residentes en el extranjero deberán proporcionar CFDI con especificación de pago y retención, dentro de los 5 días siguientes en que se efectúe la retención del ISR y del IVA.
- La información del IVA de sus clientes enajenantes de bienes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, se menciona en el artículo 18-J fracción III de la Ley del IVA.

Juicios de arrendamiento de inmuebles con CFDI 118 LISR 33 LIVA

Existe una cultura y los consejos del tío, del papá o del abuelo, que dicen: “Hijo cuando tengas dinero cómprate un bien inmueble y dalo en renta”. El consejo es bueno, lo malo es que no se hacen los contratos de arrendamiento en forma ortodoxa y no se declaran para efectos fiscales los ingresos que se obtienen, no obstante que muchas veces la moratoria de pago por parte del arrendador se lleva a juzgados civiles. A partir de 2020, está regulado si un propietario de un bien inmueble obtuvo ingresos por arrendamiento y en caso de moratoria de su inquilino, no presenta los CFDI al juez cuando inicie un juicio por los pagos no realizados, este último dará aviso al SAT y el arrendatario será declarado como evasor de impuestos.

Así en los juicios de arrendamiento inmobiliario en donde se demuestre que el arrendador no cumplió con sus obligaciones fiscales:

- Se condenará al arrendatario el pago de las rentas vencidas.
- La autoridad judicial requerirá al arrendatario que compruebe haber emitido los comprobantes fiscales.
- En caso que el arrendatario no acredite haber emitido dichos comprobantes, la autoridad judicial deberá reportar al SAT la omisión en un plazo máximo de 5 días a partir del vencimiento del plazo que la autoridad judicial haya otorgado al acreedor para cumplir el requerimiento.

Ingresos por el otorgamiento en el uso o goce temporal de bienes por residentes en el extranjero —inmuebles, equipo industrial comercial o científico y regalías— (158 y 167 LISR)

Estas disposiciones son muy claras; a pesar de que formamos parte de la OCDE no somos un país rico y en el desarrollo de tecnología dependemos mucho

del equipo que obtengamos en compra o en renta. En este último caso, nos precisa la autoridad que se hará una retención del 5% de Impuesto Sobre la Renta.

Cabe destacar que se elimina 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 que no quede duda que dichos ingresos se encuentren gravados de conformidad con el artículo 167 del mismo ordenamiento (texto de la iniciativa). En este caso se aplicará una tasa de retención del Impuesto Sobre la Renta del 5%.

Estímulo fiscal por dar empleo a discapacitados y adultos mayores: 25% del salario (186 LISR)

De acuerdo con el INEGI, la vida promedio del hombre en el año 2016 era de 75.2 años y, sin duda, al llegar a esa edad una minoría estará gozando de alguna pensión vitalicia y el resto estará dependiendo de un trabajo. A partir de 2020 aquellas empresas que

decidan contratar adultos de más de 65 años podrían obtener un estímulo fiscal conforme a los siguientes criterios:

- ✓ Cuando se contrate a quienes usen permanentemente prótesis, muletas o sillas de ruedas o tengan una discapacidad mental, auditiva o de lenguaje en un ochenta por ciento o más o que sean invidentes, las empresas podrán obtener un estímulo del 25% del salario, para lo cual deberán obtener un certificado de discapacidad IMSS. Con esta medida se deroga la deducción del 100% de retención de ISR.
- ✓ Si es el caso de que se contraten adultos mayores de 65 años o más, se obtendrá el mismo porcentaje del estímulo.

Fideicomisos de Infraestructura y Bienes Raíces (FIBRAS) Resumen de artículos 186 y 187 de la LISR; 3.13.13 RM (DOF, 28 de diciembre de 2019) aplica también al Registro de Incorporación Fiscal (RIF)

Para combatir las fuentes de evasión, se ha identificado que mientras en los fideicomisos públicos FIBRAS regulados por el Mercado de Valores no existen riesgos de abusos, por ser parte del gran público inversionista, los FIBRAS privados, generalmente constituidos por portafolios de inversiones familiares que en realidad no contribuyen a la promoción del mercado inmobiliario, representan en la mayoría de los casos acciones deliberadas de planeación para diferir el pago del impuesto.

El artículo 187 de la LISR establece el tratamiento fiscal que se dará a las FIBRAS que sirvan para promover la inversión inmobiliaria, que sean adquiridos por un grupo de inversionistas integrado por al menos diez personas, que no sean partes

relacionadas entre sí, en el que ninguna de ellas en lo individual sea propietaria de más del 20% de la totalidad de los certificados de participación emitidos (187 fracción V LISR).

Estímulo fiscal para la producción cinematográfica EFICINE (189 LISR)

- ✓ Se aplica contra ISR del ejercicio (sin reforma).
- ✓ No será mayor al 10% del ISR del ejercicio anterior; en su caso se podrá acreditar hasta 10 ejercicios posteriores (sin reforma).
- ✓ Reforma: se adiciona la posibilidad de incluir el estímulo fiscal en pagos provisionales, que estaba considerada en fracción XI Ley de Ingresos de la Federación (LIF).
- ✓ El estímulo otorgado no es acumulable (sin reforma).
- ✓ El estímulo no aplica con otros estímulos (sin reforma).

Estímulo para el teatro, danza, música, artes visuales y ahora a la edición y publicación de obras literarias nacionales (EFIARTES 190 LISR)

- La reforma considera estímulos a teatro, artes visuales, danza y música.
- En el caso de este estímulo aplicado a la publicación de obras literarias, será procedente cuando los autores sean mexicanos, no tengan obras traducidas a otro idioma extranjero ni reeditadas en ningún país; y no se trate de obras por encargo en términos de la Ley Federal de Derechos de Autor.
- Los estímulos que nos ocupan aumentan de 150 a 200 millones, para destinar 2 millones por contribuyente y proyecto.
- Reforma: se podrá autorizar hasta 10 millones si el proyecto de los mencionados en el párrafo anterior requiere de más de 6 millones.

- Se adiciona: el estímulo de obra literaria nacional no podrá exceder de 500 mil pesos por proyecto ni de 2 millones por contribuyente.

Estímulo fiscal a la investigación y desarrollo de tecnología (EFIDT 202 LISR)

- La finalidad de la reforma, en cuanto al otorgamiento del estímulo fiscal a la investigación y desarrollo de tecnología, es hacer más eficiente el cumplimiento de las atribuciones del Comité Interinstitucional responsable de su otorgamiento, alinear el estímulo con la política de austeridad gubernamental y ajustar la composición del comité para que no se dupliquen las funciones del Gobierno Federal con las que realizan sus integrantes, ya que el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología es el experto en los asuntos técnicos en la materia del estímulo . Conforme a esto, se elimina la participación del representante de la

Presidencia de la República responsable de los temas de ciencia y tecnología (iniciativa de reforma).

- El estímulo consiste en un crédito contra el ISR, del 30% de la inversión en investigación y desarrollo en tecnología (202 LISR).
- El importe para este estímulo se mantiene en un total de 1,500 millones de pesos por ejercicio y 50 millones por contribuyente.
- Se deroga la declaración informativa que debía presentarse en el mes de febrero validada por Contador Público Registrado.
- Este estímulo no es acumulable y no aplica con otros estímulos.

Estímulo fiscal al deporte (EFIDEPORTE 203 LISR)

Es loable que a los deportistas de alto rendimiento se les dé una beca, se les apoye con el equipo de entrenamiento que requieren, se les ayude a su manutención con el fin de que puedan dedicarse a su entrenamiento

y con ello puedan ganarse un lugar en su especialidad; de ahí la determinación de un estímulo para ellos. No obstante me parece que la reforma no debió condicionar este estímulo a que lo entreguen empresas.

El estímulo:

- Se destinará a infraestructura, instalaciones y programas para el deporte.
- Se aplica contra ISR del ejercicio.
- Se aplicará cuando sea mayor al 10% del ISR del ejercicio anterior y en su caso se podrá acreditar hasta 10 ejercicios posteriores.
- Reforma: se incluye la posibilidad de incluir el estímulo en pagos provisionales . Se deroga declaración informativa que se debía presentar en febrero validada por CPR.
- No es acumulable; no aplica con otros estímulos.

Se elimina el estímulo de la donación de bienes básicos para la subsistencia humana (16 IX de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF))

Me pregunto si la gente que pone y quita disposiciones fiscales es ajena al contexto respecto del objetivo que este tipo de estímulos persigue. Sabemos que, al menos con cifras al año 2014, la pobreza en México representaba 46.2% de la población y que las acciones para reducir la pobreza extrema se han disminuido marginalmente. La reforma 2020 prevé la cancelación del estímulo que se daba a las empresas que donaban mercancía o productos destinados a la alimentación el cual, sin lugar a duda, tenía efectos directos en la incidencia en la pobreza extrema de nuestro país. Mi propuesta iría encaminada a que el Legislativo retome este tema y permita el rescate de esta iniciativa, para la cual no debe haber límites.

En materia de alimentación o salud se otorgará un subsidio a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles que estén dedicadas a la

atención de requerimientos básicos de subsistencia de personas, sectores, comunidades o regiones de escasos recursos, denominados bancos de alimentos o de medicinas (16 IX LIF 2018).

- El subsidio será equivalente al 5 por ciento del costo de lo vendido que hubiera correspondido a dichas mercancías, que efectivamente se donen, siempre y cuando el margen de utilidad bruta de las mercancías donadas en el ejercicio hubiera sido igual o superior al 10 por ciento; cuando fuera menor, el porcentaje de la deducción adicional se reducirá a 50 por ciento del margen (16 IX LIF) (*DOF*, 25 de noviembre de 2019).

Retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a las empresas de Outsourcing

La redacción final de la fracción IV del artículo 1 A de la Ley del IVA que pasó el filtro de la Cámara de Diputados quedó difícil y compleja, no obstante que la propuesta del Ejecutivo Federal, estaba muy clara. La intención de esta disposición es identificar a los prestadores de servicios de Outsourcing y regular la retención del 6% de IVA.

El artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA señala que están obligadas a retener el impuesto que se les traslade, aquellas personas morales o personas físicas con actividades empresariales que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se

le dé a la obligación contractual. Dicha disposición específica que la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.

Por su parte, el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación (CFF) (*DOF*, 9 de diciembre de 2019) menciona que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Sobre el particular, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que tratándose de normas de aplicación estricta es válido acudir a diversos métodos para fines de su interpretación.

La redacción original del artículo 1o-A, fracción IV de la Ley del IVA hacía mención a la retención del impuesto respecto de los servicios de subcontratación laboral a que se refiere la Ley Federal del Trabajo. Durante la dictaminación efectuada por la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se eliminó tal referencia. Conforme a la nueva redacción los servicios objeto de retención son todos

aquellos en los que se pone personal a disposición del contratante o de una parte relacionada de este, esté o no bajo su dirección, supervisión, coordinación o dependencia, e independientemente de la denominación que se dé a la obligación contractual.

Por lo anterior, cuando una persona moral del Título II o del Título III de la LISR, o una persona física con actividad empresarial en su calidad de contratante, reciba servicios en los que se ponga personal a su disposición, se entiende que hará una retención cuando las funciones de dicho personal sean aprovechadas de manera directa por el contratante o por una parte relacionada con este. Por el contrario, no habrá retención si los servicios prestados corresponden a funciones que son aprovechadas directamente por el propio contratista.

El artículo 5º fracción II de la Ley del IVA establece que para que sea acreditable el impuesto deberán reunirse los siguientes requisitos:

II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste

por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley.

El servicio particular de transporte terrestre de personas que se brinde con apoyo de plataformas de servicios digitales está gravado con el IVA

El artículo 15, fracción V, de la LIVA establece que está gravado el servicio particular de transporte terrestre que se brinde a través de plataformas de servicios digitales; no así el servicio público de transportación de personas en taxis, pecceras, autobuses y metro. De esta forma establece que el servicio de transportación que se proporcione con apoyo de dichas plataformas de intermediación, no se considera transporte público porque se hace en vehículos de uso particular.

Prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México (también aplica a residentes en México)

Del mismo modo que se grava con el ISR la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero, con o sin establecimiento en México, también les es aplicable el IVA conforme al artículo 1 A Bis de la LIVA. De acuerdo con el cuarto transitorio fracciones I y II, esta disposición tendrá vigencia a partir del 1º de junio de 2020. En este caso se retendrá el equivalente al 50% del impuesto que se haya causado.

El artículo 18 de la LIVA establece que los residentes en el extranjero sin establecimiento en México, que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros y que estén sujetos a la LIVA, deberán:

I. Publicar en su página de Internet, aplicación, plataforma o cualquier otro medio similar, en forma expresa y por separado, el impuesto al valor agregado correspondiente al precio en que se ofertan los bienes

o servicios por los enajenantes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, en los que operan como intermediarios.

II. Cuando cobren el precio y el impuesto al valor agregado correspondiente a las operaciones de intermediación por cuenta del enajenante de bienes, prestador del servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes, deberán:

- a. Retener a las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan el uso o goce temporal de bienes el 50% del impuesto al valor agregado cobrado. Si la persona física no proporciona su Registro Federal de Contribuyentes (RFC) se le retendrá 100% del IVA.
- b. Enterar la retención el día 17 del mes siguiente.
- c. Expedir comprobante fiscal digital por Internet de retenciones e información de pagos, dentro de cinco días siguientes al mes en el que se efectuó la retención.

- d. Inscribirse en el Servicio de Administración Tributaria como retenedor.

Tratamiento del IVA en caso de que en el ejercicio anterior se hubieran percibido ingresos por actividades de intermediación con monto menor a \$300,000.

Los artículos 18-L y 18-M de la LIVA establecen que, quienes por la realización de actividades de intermediación hayan percibido ingresos con monto menor a \$300,000 en el ejercicio inmediato anterior y que no hubieran percibido ingresos por otros conceptos, excepto salarios y asimilados, podrán considerar el monto de la retención como pago definitivo del impuesto.

Quienes inicien actividades también podrán considerar la retención como pago definitivo del IVA, cuando de la división de sus ingresos en el periodo entre el número de días de dicho periodo multiplicado por

365, se obtenga un resultado de no más de \$300,000 (18-L LIVA 12.3.7 a 12.3.8 RM 2020).

Los contribuyentes mencionados también podrán ejercer la opción cuando, por las actividades celebradas con la intermediación de las personas a que se refiere el artículo 18-J de la Ley, el cobro de algunas actividades se haya realizado por dichas personas y otras directamente por el contribuyente, siempre que en este último caso el contribuyente presente una declaración mensual por los cobros de las prestaciones realizados directamente, aplicando una tasa del 8%.

Quienes ejerzan la opción que se ha mencionado estarán a lo siguiente:

- I. Deberán inscribirse en el RFC. (12.3.1-39/12.3.5 RM (DOF, 28 de diciembre de 2019).
- II. No tendrán derecho al acreditamiento o disminución alguna por sus gastos e inversiones.
- III. Conservarán los CFDI en donde consten las retenciones e información de los pagos

que les proporcionen personas que efectuaron la retención.

- IV. Expedirán CFDI a los adquirentes de bienes o servicios (12.3.6) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).
- V. Presentarán aviso de opción ante el SAT, conforme a las reglas establecidas para tal fin, dentro de los treinta días siguientes al que el contribuyente perciba el primer cobro por las actividades realizadas (3.11.12-3.11.18 RM 19 presentar aviso a más tardar 30 junio 2020 Cuarto Tr fracción III IVA; 3.11.11 a 3.11.17 RM) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).
- VI. Las personas que apliquen esta opción quedarán relevadas de presentar declaraciones informativas. Ejercida la opción no podrá variarse durante cinco años. El contribuyente que deje de estar en los supuestos del 18—L LIVA, cesará la opción y no podrá volver a ejercerla 18—M LIVA.

Código Fiscal de la Federación (DOF, 19 de diciembre de 2019)

Actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios (5-A CFF) Regla general anti abuso (desde el punto de vista del SAT)

Hasta antes de la publicación de esta reforma todos partíamos del valor entendido de que un gasto era deducible cuando fuera estrictamente indispensable. En los últimos 10 años las autoridades incorporaron una expresión adicional la de “materialidad” y con la reforma 2020 se especificó otra que refiere “razón de negocios”. Este último término genera muchas dudas; por ejemplo qué pasa cuando se hacen gastos por una expectativa de negocio que no se materializa, entonces ¿no los puedo deducir?

Los Tribunales Colegiados de Circuito han reconocido que la elusión tributaria es un fenómeno distinguido por el uso de actos, contratos, negocios y mecanismos legales que tienen como fin aminorar

el pago de cargas impositivas y las normas anti abuso son respuestas a prácticas de fraude a la ley o abuso del derecho (iniciativa de reforma).

La introducción de reglas generales anti abuso es una práctica común a nivel internacional (iniciativa de reforma) y en este año la autoridad incluyó dos elementos para desmotivarlo: 1) que la operación del contribuyente no tenga una razón de negocios y 2) que esto genere un beneficio fiscal (iniciativa de reforma).

Más requisitos para la firma electrónica (17-D CFF)

Hoy todo es digital y la firma de los documentos lo es también desde hace varios años. Antes, si un contribuyente no contaba con su firma digital, se le dificultaba el acceso a la página del Sistema de Administración Tributaria (SAT), pero a partir 2020 será imposible presentar la declaración anual.

Cabe destacar que conforme a las reformas, con motivo del trámite de la Firma Electrónica el SAT

validará la identidad, domicilio y, en su caso, situación fiscal del contribuyente que la solicita y, de encontrar inconsistencias, podrá negar su otorgamiento. El SAT, emitirá reglas para solicitar documentos y el procedimiento para validar la información (adición al 17-D CFF).

Bloqueo de certificados para expedir comprobantes fiscales

Tengo que felicitar esta medida, ya que aunque duela es la mejor forma de incrementar la recaudación de manera efectiva. En este sentido recomiendo cautela a quienes pretendan seguir presentando declaraciones en ceros o inventadas, porque el SAT ya tiene un sistema muy sólido de información.

El artículo 17-H y 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación (CFF) regulan cuándo los certificados de sello digital que emite el SAT pueden quedar sin efectos. Esto será aplicable cuando:

- I. Los contribuyentes omitan la presentación de la declaración anual transcurrido un mes posterior a la fecha en que se encontraban obligados a hacerlo, o de dos o más declaraciones provisionales o definitivas consecutivas o no consecutivas.
- II. En un procedimiento administrativo de ejecución no se localice al contribuyente o éste desaparezca.
- III. En ejercicio de facultades la autoridad se percate de que el contribuyente no puede ser localizado en su domicilio fiscal, desaparezca durante el procedimiento, desocupe el domicilio fiscal sin aviso o identifique operaciones inexistentes o simuladas.
- IV. El emisor de comprobantes no desvirtúe la presunción de que se realizaron operaciones inexistentes.
- V. El contribuyente se ubique en los supuestos del artículo 69-B del CFF, es decir que no acredite la efectiva adquisición de bienes o

prestación de servicios por no contar con activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes.

- VI. El domicilio registrado no cumpla los requisitos del artículo 10 CFF.
- VII. El ingreso e impuesto retenido no coincidan con CFDIS o con los expedientes, documentos o bases de datos de las autoridades.
- VIII. Por causas imputables al contribuyente los medios de contacto para el uso del buzón tributario no sean correctos o auténticos.
- IX. Detecten conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81, 83 del CFF y la conducta sea realizada por el titular del certificado del sello digital. Dichas conductas están relacionadas con el RFC; con las obligaciones de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o

expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración; y con la obligación de llevar contabilidad.

- X. Los contribuyentes no hayan desvirtuado la transmisión de pérdidas indebidas del 69-B CFF.

El contribuyente podrá hacer solicitud de aclaración, subsanar las irregularidades o desvirtuar sus causas para que, al día siguiente, se restablezca el uso del certificado, condicionado a que SAT emita resolución en 10 días contados a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud. El SAT podrá requerir información dentro de los cinco días siguientes a la recepción de la solicitud y el contribuyente deberá dar respuesta en un plazo máximo de cinco días o 10 si solicita una prórroga (2.2.15 RM presentar solicitud de aclaración 296/CFF) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).

Si se agota el procedimiento y no se subsanan las irregularidades, el certificado quedará sin efecto.

Notificaciones del SAT por vía del buzón tributario

Los artículos 17-K, 137 y 152 del CFF regulan la obligación de que los contribuyentes habiliten un buzón tributario. Respecto de este tema en resumen quedó dispuesto lo siguiente:

- Se deberá habilitar un buzón tributario, así como registrar y mantener actualizados los medios de contacto (17-K CFF Cuadragésimo Sexto, personas morales 31 marzo y personas físicas 30 abril 2020, opcional personas físicas sueldos y asimilados) (*DOF*, 12 de mayo de 2020).
- Cuando no se habilite el buzón tributario o se señalen medios de contacto erróneos o inexistentes, o bien, estos no se mantengan actualizados, se entenderá que el contribuyente se opone a la notificación y la autoridad

podrá hacer sus notificaciones mediante estrados (artículos 17-K, 134, fracción III del CFF).

- En caso de incumplimiento se podrán aplicar sanciones que van de \$4,260.00 a \$14,230.00 cuando se presente vía el buzón tributario información incompleta, con errores o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales (artículo 81 fracción II del CFF). También se podrá imponer multa que va de \$3,080.00 a \$9,250.00 cuando no se cumpla la obligación de habilitar el buzón tributario, no registrarlo o no mantenerlo activo (86-C y 86-D del CFF).

Se elimina la opción de la compensación universal

Cuesta trabajo entender las razones por las que, en el año 2019, se canceló la opción de realizar la compensación universal; conozco muchas empresas que no han logrado la recuperación de los saldos a favor y eso las pone en el riesgo de que desaparezcan. Quiero plantear a las autoridades, mediante este escrito, que reflexionen y den reversa a esta decisión, sobre todo porque deben procurar por todos los medios conservar empresas generadoras de empleo. Ahora bien, si tuvieran motivos para no tomar esta decisión, les sugiero que hagan una Reforma Fiscal integral que permita gravar los productos tasa 0 a una tasa del 4% y también gravar los productos que hoy están exentos a una tasa parecida.

Por ahora está establecido que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración, podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto,

incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice (artículo 23 del CFF).

Los contribuyentes que presenten el aviso de compensación, deben acompañar los documentos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni aquéllos que tengan un fin específico. (23 CFF, 25 fracción VI incisos a) y b) LIF 2019 2.3.11, 2.3.13 RM 2020) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).

Responsabilidad solidaria con los contribuyentes

Cuando estudié la licenciatura los maestros nos decían e insistían que la responsabilidad de una sociedad era de los socios hasta por el monto de sus aportaciones. Hoy 55 años después, me encuentro que el artículo 26 del CFF establece que se suma a otras personas como responsables solidarios de un crédito fiscal y que incluso para cubrirlo también se podrá hacer uso de los activos que tenga la empresa. Con esto la idea de una Sociedad Anónima de Capital Variable (S.A. de C.V.) tal cual fue concebida se queda en el romanticismo.

Pasemos ahora a los aspectos que se consideran más relevantes del contenido del mencionado artículo 26 del CFF.

En primer término, son responsables solidarios 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, cuando dicha persona moral incurra en

cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b), c), d), e), f), g), h) e i) de la fracción X del mismo artículo.

También, serán corresponsables la o las personas que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración única de las personas morales, por las contribuciones causadas o no retenidas por dichas personas morales durante su gestión, así como por las que debieron pagarse o enterarse en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral que apoyan.

Los socios o accionistas serán corresponsables respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenía tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de dicha sociedad, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el periodo o a la fecha de que se trate, cuando dicha persona moral incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a. No solicite RFC.
- b. Cambie de domicilio sin presentar aviso, después de ser notificado del inicio de facultades de comprobación, antes que se haya notificado la resolución correspondiente, después que se le hubiere notificado un crédito fiscal o antes de que este haya sido cubierto.
- c. No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.
- d. Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal sin presentar aviso de cambio de domicilio.
- e. No se localice en el domicilio del RFC.
- f. Omita enterar contribuciones que hubiere retenido o recaudado.
- g. Cuando haya ubicado de manera definitiva que prestó servicios o produjo, comercializó o entregó bienes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente (69-B CFF, EDOS) y por ende haya emitido comprobantes de operaciones inexistentes.

- h. No haya desvirtuado comprobantes recibidos de personas a las que se haya determinado que emitieron comprobantes por operaciones inexistentes (69-B CFF, EDOS) y como consecuencia no hayan corregido su situación fiscal, cuando dichos comprobantes tengan un monto superior a \$7,804,230.
- i. Por haberse ubicado en definitiva en el supuesto de presunción de haber transmitido indebidamente pérdidas fiscales (69-B Bis CFF).

El mismo artículo 26 del CFF, en su fracción XVII, señala también como responsables solidarios a los socios, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas mediante la asociación en participación, cuando tenían tal calidad, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada por los bienes de la misma, siempre que la asociación en participación incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b), c), d), e), f), g), h) e i) de la fracción

X del mismo artículo, sin que la responsabilidad exceda de la aportación hecha a la asociación en participación durante el periodo o la fecha de que se trate.

Registro Federal de Contribuyentes (27 CFF)

Con la reforma, el artículo 27 del CFF sufrió reestructuración muy formal que habrá que estudiar con detenimiento. Hoy dicho artículo permite identificar de manera sencilla a los sujetos obligados a contar con un RFC, así como sus obligaciones y las facultades de la autoridad en esta materia (iniciativa de reforma). Así, el ordenamiento se organiza en los siguientes cuatro apartados:

- A. Sujetos obligados
- B. Obligaciones
- C. Facultades de la autoridad
- D. Casos especiales.

Los cambios más significativos respecto del RFC son:

- La reforma eliminó la salvedad para que los representantes legales, socios o accionistas de personas morales con fines no lucrativos no soliciten su inscripción en el RFC (Apartado A fracción III y Apartado B fracciones I, II, III, IV, 27 CFF).
- Las personas morales tienen la obligación de presentar aviso en el SAT cada vez que sus socios o accionistas sean modificados (Apartado A fracción II y Apartado B fracción VI, 27 CFF, 2.4.19 RM 2020, 295/CFF, Cuadragésimo Sexto RM 2020 presentar información de socios, plazo 30 junio 2020) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).
- El SAT puede requerir a fedatarios públicos información sobre documentos protocolizados ante ellos, para inscripción o actualización en el RFC (segundo párrafo de la fracción VI del Apartado C, 27 CFF; 79 y 80; en caso de

incumplimiento se podrá aplicar multa de \$17,280.00 a \$34,570.00).

- La autoridad podrá utilizar sistemas de georreferenciación satelitales, en inscripción al RFC o avisos de cambio de domicilio fiscal (Apartado C fracción I segundo párrafo, 27 CFF) 2.5.23 RM 2020 (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).
- En sus órdenes de verificación, el SAT podrá comprobar las actividades que desarrolla el contribuyente, por ejemplo, si cuentan con infraestructura para realizarlas (iniciativa de reforma).
- La apertura de cuenta bancarias con depósito obliga a la presentación del RFC, correo electrónico, número telefónico, domicilio fiscal, (Apartado A fracción I segundo párrafo y fracciones I, II, y III Apartado B, 27 CFF; y 32-B fracción V CFF).
- Se deberá solicitar correo electrónico y número telefónico a las personas a las que

se paguen salarios o asimilados (Apartado D fracción IV 27 CFF).

Cabe destacar que en 2020 se deroga el artículo 41-B CFF.

Declaración operaciones relevantes

Hasta el año 2013 los contadores públicos presentábamos un dictamen fiscal que contenía todo lo que ahora nos pide este artículo 31-A del CFF, cuyas disposiciones estaban contenidas en la fracción I del artículo 25 del mismo ordenamiento. Este artículo regula las operaciones relevantes del formato 76.

Los contribuyentes deberán presentar con base en su contabilidad, la información de las siguientes operaciones:

- a. Las operaciones financieras a que se refieren los artículos 20 y 21 de la Ley ISR.
- b. Las operaciones con partes relacionadas.

- c. La participación en el capital de sociedades y cambios en la residencia fiscal.
- d. Las relativas a reorganizaciones y reestructuras corporativas.
- e. Las relativas a enajenaciones y aportaciones de bienes y activos financieros; operaciones con países con sistema tributación territorial; operaciones de financiamiento y sus intereses; pérdidas fiscales; reembolsos de capital y pago de dividendos.

Dicha información deberá presentarse trimestralmente dentro de los sesenta días siguientes a la conclusión del trimestre de que se trate. Quedan relevados de declarar operaciones cuyo monto acumulado en el ejercicio sea inferior a \$60'000,000.00, así como aquellos que optaron por dictaminar sus estados financieros (2.8.1.16. RM 19 (*DOF*, 29 de abril 2019) y 2.8.1.15 RM 20) (*DOF*, 28 de diciembre de 2019).

Se deberá incluir en el formato 76 de reporte de Operaciones Relevantes:

Anexo I: Operaciones financieras establecidas en los artículos 20 y 21 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.

Anexo II: Operaciones con partes relacionadas:

1. Ajustes realizados en el ejercicio actual que hayan modificado en más de 20% el valor original de un tipo de transacción con partes relacionadas a ejercicios anteriores.
2. Ajustes en el ejercicio actual que hayan modificado más de \$ 60'000,000 el valor original de un tipo de transacción con partes relacionadas a ejercicios anteriores.
3. Ajustes por más de 20% sobre el valor original de un tipo de transacción en el ejercicio actual.

4. Ajustes por más de \$ 60'000,000 al valor original de un tipo de transacción en el ejercicio actual.
5. La determinación de costos y gastos con base en valores residuales de utilidad.

Anexo III: Participación en el capital y residencia fiscal.

1. Cambio de socios de manera directa.
2. Cambio de socios de manera indirecta.
3. Enajenación de acciones.
4. Cambio de residencia fiscal del extranjero a México.
5. Obtención de residencia fiscal en México, además de mantenerla en otro país.
6. Obtención de residencia fiscal en otro país, manteniendo residencia en México.

Anexo IV: Reorganización y reestructuras.

Visitas domiciliarias también pueden realizarse en el domicilio del asesor fiscal

Las visitas domiciliarias se realizarán en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos y semifijos en la vía pública, de los contribuyentes o asesores fiscales (42, fracción XI y 49 CFF).

Ampliación de supuestos en donde no aplica el secreto fiscal

De acuerdo al artículo 69 del CFF el personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias estará obligado a guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes. Esta disposición no resulta aplicable respecto del nombre, denominación o razón social y clave del registro federal del contribuyente que solicite

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 reciba o ejerza recursos públicos federales, que se encuentren omisos en la presentación de declaraciones periódicas para el pago de contribuciones federales propias o retenidas. Tratándose de este supuesto, también se publicará en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, el ejercicio y el periodo omiso (69, fracción VII).

Tercero colaborador fiscal 69-B Ter CFF

Las nuevas disposiciones incorporan la figura de tercero colaborador fiscal, cuya información podrá ser empleada para substanciar el procedimiento establecido en el artículo 69-B del CFF (iniciativa de reforma).

La información sobre el tercero colaborador fiscal tendrá el carácter de reservada (iniciativa de

reforma). Se propone que el tercero colaborador fiscal pueda beneficiarse participando en los sorteos de la lotería fiscal a que se refiere el artículo 33-B del CFF (iniciativa de reforma). 1.12 RM 2020 (*DOF*, 28 de diciembre de 2019) (información y documentación).

Sanciones por incumplimiento

Algunas de las sanciones más importantes que están establecidas por incumplimiento a las disposiciones fiscales, son:

- Por emitir comprobantes por operaciones inexistentes, 55% a 75% del monto de cada comprobante fiscal (83 XVIII, 84 XVI CFF).
- Por no hacer los asientos contables o hacerlos incompletos \$230.00 a \$4,270.00 y por registrar gastos inexistentes, de 55% a 75% del monto del gasto inexistente (83 IV 84 III CFF).

- Por publicar anuncios para la adquisición de con operaciones inexistentes, de \$54,200.00 a \$85,200.00 (89 IV y 90 CFF).

De acuerdo con el octavo transitorio, fracción I del CFF, el contribuyente que haya hecho uso de comprobantes emitidos por personas que se encuentren identificadas en el listado que emite el SAT según el artículo 69-B del CFF, con los nombres de las empresas que tienen operaciones inexistentes, y que no puedan comprobar la efectiva adquisición de bienes o recepción de servicios, podrán corregir su situación fiscal dentro de los tres meses siguientes al 1º enero de 2020, con declaraciones complementarias.

Esquemas reportables 197, 199 y 5-A CFF

- Los artículos 5-A, 197 y 199 del CFF establecen las estrategias fiscales que deben de ser reportables de la “planeación fiscal”, ya sean propuestas por el contador, asesor fiscal o por

la empresa; en caso de incumplimiento, los asesores fiscales pueden ser sancionados con gigantescas multas.

- Obligación de los asesores fiscales de revelar un esquema reportable generalizado o personalizado siempre que éste derive de un beneficio fiscal de acuerdo a la lista del artículo 199 LISR (197 CFF).
- Se entiende por asesor fiscal al responsable o involucrado en el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de un esquema reportable o quien lo pone a disposición para su implementación por parte de un tercero (197 CFF).
- Beneficio fiscal es el valor monetario derivado de los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y que generen una reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución. Incluye deducciones, exenciones, no sujeciones, no reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable, ajustes o

ausencia de ajustes de la base imponible de la contribución, acreditamiento de contribuciones, recaracterización de un pago o actividad o un cambio de régimen fiscal, entre otros (5-A y 199 CFF).

- Se considera esquema reportable el plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación que se realiza de forma expresa o tácita con el objeto de materializar una serie de actos jurídicos. La realización de trámite ante la autoridad o defensa del contribuyente en controversias fiscales no cae en este supuesto (199CFF).
- El punto 1.13 RM 2020 (*DOF*, 28 de diciembre de 2019) establece los datos de la declaración que son esquemas reportables.

El artículo 199 del CFF establece que se considera un esquema reportable, cualquiera que genere o pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un

beneficio fiscal en México y tenga alguna de las siguientes características:

- I. Evite que autoridades extranjeras intercambien información fiscal o financiera con las autoridades fiscales mexicanas.
- II. Evite la aplicación del art. 4-B o Capítulo I, del Título VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- III. Consistan en uno o más actos jurídicos que permitan transmitir pérdidas fiscales a personas distintas de las que las generaron.
- IV. Consistan en una serie de pagos u operaciones interconectados que retornen la totalidad o parte del monto del primer pago que forma parte de dicha serie, a la persona que lo efectuó o alguno de sus socios, accionistas o partes relacionadas.
- V. Involucre a un residente en el extranjero que aplique convenio para evitar doble imposición, respecto de ingresos que no estén gravados en

el país o jurisdicción. También cuando se trate de ingresos gravados con tasa reducida.

VI. Involucre partes relacionadas en las cuales:

- a. Se transmitan activos intangibles difíciles de valorar de conformidad con las Guías sobre Precios.
- b. Se lleven a cabo reestructuraciones de empresas en las cuales no haya contraprestación por la transferencia de activos, funciones y riesgos, o cuando como resultado de dicha reestructuración los contribuyentes reduzcan su utilidad de operación en 20% o más, conforme al Título II de la LISR.
- c. Se transmitan o conceda uso o goce de bienes y derechos sin contraprestación a cambio o se presten servicios o se realicen funciones que no estén remunerados.
- d. No existan comparables fiables, por ser operaciones únicas y valiosas y en el mercado no existan operaciones similares.

- e. Se utilice un régimen de protección unilateral (eliminación de la doble imposición en México y en el extranjero) de conformidad con las Guías sobre Precios de Transferencia de la OCDE.
- f. Se evite constituir establecimiento permanente en México.
- g. Involucre la transmisión de un activo depreciado total o parcialmente, que permita su depreciación por otra parte relacionada.
- h. Cuando involucre un mecanismo híbrido definido en el artículo 28, fracción XXIII de la LISR (no deducción por no estar gravado en el extranjero).
- i. Evite identificación del beneficiario efectivo de ingresos o activos.
- j. Cuando se tengan pérdidas fiscales por terminar de amortizar y se apliquen como deducción a las utilidades.
- k. Evite aplicación de la tasa adicional del 10% prevista en el artículo 140, 2º párrafo; 142, 2º párrafo de la fracción V y 164 LISR.

- l. En el que se otorgue el uso o goce temporal de un bien y el arrendatario a su vez otorgue el uso o goce del mismo bien al arrendador o una parte relacionada de este último.
- m. Involucre operaciones cuyos registros contables y fiscales presenten diferencias mayores al 20%, exceptuando aquéllas que surjan por motivo de diferencias en el cálculo de depreciaciones.

Adicionalmente, será reportable cualquier mecanismo que evite la aplicación de los párrafos mencionados en el artículo 199 CFF (199 CFF).

Las infracciones y sanciones para asesores fiscales relacionadas con la revelación de esquemas reportables están reguladas por los artículos 82-A y 82-B CFF y se aplican conforme a lo siguiente:

- I. No revelar un esquema reportable:
\$50,000.00 a \$20,000,000.00.

- II. No revelar un esquema reportable generalizado: \$15,000.00 a \$20,000.00.
- III. No proporcionar el número de identificación del esquema reportable conforme al artículo 202 del CFF: \$20,000.00 a \$25,000.00.
- IV. No atender el requerimiento de la autoridad fiscal previsto en el artículo 201 del CFF: \$100,000.00 a \$300,000.00.
- V. No expedir las constancias previstas en el artículo 197 CFF, en las que se indique que se ha revelado el esquema reportable: \$25,000.00 a \$30,000.00.
- VI. No informar al SAT cualquier cambio que suceda con posterioridad a la revelación del esquema, según lo establecido en el artículo 202 CFF. Asimismo, por presentar el aviso correspondiente en forma extemporánea, salvo que esto se haga de forma espontánea de acuerdo al artículo 200 del CFF; \$100,000.00 a \$500,000.00.

- VII. No presentar la declaración informativa señalada en el artículo 197 CFF: \$50,000.00. a \$70,000.00.

Para los contribuyentes, las infracciones y las multas por incumplimientos en los esquemas reportables están contenidos en los artículos 82-C y 82-D CFF:

- I. No revelar un esquema reportable, revelarlo de forma incompleta o con errores: 50% y el 75% del monto del beneficio fiscal.
- II. No incluir en su declaración de impuestos el número de identificación del esquema reportable establecido en el artículo 202 del CFF: \$50,000.00 a \$100,000.00.
- III. No atender el requerimiento de información adicional realizado por el SAT conforme lo previsto en el artículo 201 del CFF: \$100,000.00 a \$350,000.00.
- IV. No informar al SAT cualquier cambio a la información incluida en el esquema

reportable o hacerlo extemporáneamente:
\$200,000.00 a \$2,000,000.00.

El artículo 197 del CFF también establece que:

- En caso de que un esquema genere beneficios fiscales en México, pero no sea reportable de conformidad con el artículo 199 del CFF o, exista un impedimento legal para su revelación por parte del asesor fiscal, éste deberá expedir una constancia.
- Si varios asesores fiscales se encuentran obligados a revelar un mismo esquema reportable, se considerará cumplida la obligación de informarlo si uno de ellos revela dicho esquema a nombre y por cuenta de todos. Cuando un asesor fiscal sea una persona física y preste servicios de asesoría fiscal a través de una persona moral, no estará obligado a revelar, siempre que dicha persona moral revele el esquema reportable.

- Cuando un asesor fiscal residente en el extranjero tenga en México un establecimiento permanente o una parte relacionada, se presume, salvo prueba en contrario, que la asesoría fiscal fue prestada por esta última.

Los contribuyentes están obligados a revelar esquemas reportables en los siguientes supuestos:

- I. Cuando el asesor fiscal no le proporcione el número de identificación del esquema reportable emitido por el Servicio de Administración Tributaria, ni le otorgue una constancia que señale que el esquema no es reportable.
- II. Cuando el esquema reportable haya sido diseñado, organizado, implementado y administrado por el contribuyente.
- III. Cuando el contribuyente obtenga beneficios fiscales en México de un esquema reportable que haya sido diseñado, comercializado,

organizado, implementado o administrado por una persona que no se considera asesor fiscal.

- IV. Cuando el asesor fiscal sea un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o cuando teniéndolo, las actividades atribuibles a dicho establecimiento permanente no sean aquéllas realizadas por un asesor fiscal.
- V. Cuando exista un impedimento legal para que el asesor fiscal revele el esquema reportable.
- VI. Cuando exista un acuerdo entre el asesor fiscal y el contribuyente para que sea este último el obligado a revelar el esquema reportable.

Qué incluir en la revelación de un esquema reportable según el artículo 200 del CFF:

- I. La revelación de un esquema reportable debe incluir la siguiente información 200 CFF:

- II. Nombre, RFC del asesor o asesores fiscales o contribuyente que esté revelando el esquema.
- III. En caso de personas morales, nombre y RFC de los asesores que les esté relevando de informar, en su caso.
- IV. Nombre de representantes legales y asesores.
- V. Nombre, RFC del contribuyente beneficiado y país en su caso.
- VI. Esquemas reportables por el contribuyente nombre y RFC de asesores fiscales en su caso y datos para su localización.
- VII. Descripción detallada del esquema y disposiciones jurídicas.
- VIII. Descripción detallada del beneficio fiscal.
- IX. Nombre de personas y RFC que formen parte del esquema.
- X. Ejercicios fiscales a implementar o implementados.

- XI. Revelar información fiscal o financiera que no sea objeto de intercambio con autoridades extranjeras.
- XII. En caso de declaraciones informativas complementarias en donde otros asesores fiscales sean liberados de informar, indicar número de identificación del esquema revelado por otro asesor fiscal y lo pertinente para la complementaria.
- XIII. Cualquier otra información del asesor fiscal o contribuyente que consideren relevante.
- XIV. Cualquier otra información que se solicite en el artículo 201 CFF.
- XV. Revelar en caso que sea reportable cualquier mecanismo que evite la aplicación del artículo 199 CFF.

En el artículo 201 del CFF se establece que la revelación de un esquema reportable no implica la aceptación o rechazo de sus efectos fiscales por parte de las autoridades. La información que se presente

en el esquema reportable no podrá considerarse como antecedente de la investigación por la posible comisión de un delito, salvo los previstos en el artículo 113 —operaciones inexistentes, destrucción de máquinas registradoras y de control— y 113 Bis —prisión por operaciones inexistentes o su publicidad para comercializar comprobantes por operaciones inexistentes— (201 CFF).

Las obligaciones de los esquemas reportables previstos en los artículos 197 a 201 CFF tendrán vigencia a partir de enero 2021. Para ello se considerarán los esquemas reportables a partir de 2020 y en adelante, o anteriores en caso que tengan efecto fiscal en 2020 o posterior. En este último supuesto los contribuyentes serán los únicos obligados a revelar.

Defraudación Fiscal

En el *Diario Oficial de la Federación* 8 de noviembre de 2019 se publicaron las reformas, adiciones o

derogaciones de las disposiciones aplicables para tipificar la defraudación fiscal, las cuales son:

- ≡ Ley Federal contra la Delincuencia Organizada
- ≡ Ley Nacional de Extinción de Dominio
- ≡ Código Nacional de Procedimientos Penales
- ≡ Ley de Seguridad Nacional Código Penal Federal
- ≡ Código Fiscal de la Federación

Este tema debe quedar muy claro para los contribuyentes porque se prevén graves consecuencias por no pagar impuestos o por haber llevado a cabo planeaciones fiscales irresponsables, lo que puede involucrar penas de cárcel.

Defraudación fiscal y delitos fiscales

El artículo 2 de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada (*DOF*, 8 de noviembre de 2019) (LFDO) señala que cuando tres o más personas se organicen de

hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos que prevé el artículo serán sancionadas por ese solo hecho como miembros de la delincuencia organizada. Los delitos vinculados con la materia fiscal son:

VIII Ter. Las conductas previstas en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación; exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 (\$2,601,410.00X3) del Código Fiscal de la Federación.

VIII. Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación (fracción VIII).

VIII Bis. Defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada, previstos en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 108 del CFF no sufrió modificaciones con la reforma. En éste se establece que comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. Esto comprende indistintamente los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio.

La defraudación fiscal y el delito en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos o recursos que provengan de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

Los delitos de defraudación fiscal a los que hace referencia el artículo 108 del CFF serán calificados como graves cuando se originen por:

- a. Usar documentos falsos.
- b. Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen,

siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un periodo de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

- c. Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- d. No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.
- e. Omitir contribuciones retenidas, recaudadas o trasladadas.
- f. Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.
- g. Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.
- h. Declarar pérdidas fiscales inexistentes.

Cuando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad.

El mismo artículo 108 del CFF define las sanciones aplicables en el delito de defraudación fiscal:

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$1,734,280.00.
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$1,734,280.00 pero no de \$2,601,410.00.
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$2,601,410.00.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta un cincuenta por ciento.

Por su parte del artículo 109 del CFF, que tampoco sufrió modificación, menciona que será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

- I. Consigne en las declaraciones deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los percibidos, así como erogaciones superiores a los ingresos y que no compruebe el origen de la discrepancia.
- II. Omita contribuciones que hubiere retenido o recaudado.
- III. Se beneficie sin derecho, de un subsidio o estímulo fiscal.
- IV. Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.
- V. Omita por más de doce meses declaraciones de carácter de definitivas, así como las de un ejercicio fiscal que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

VI. Dar efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan los requisitos establecidos en el CFF.

No se formulará querrela a quien espontáneamente entere, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio o medie requerimiento.

Según el artículo 113 Bis CFF se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.

Cuando el delito sea cometido por un servidor público en ejercicio de sus funciones, será destituido

del empleo e inhabilitado de uno a diez años para desempeñar cargo o comisión públicos, en adición a la agravante señalada en el artículo 97 de este Código.

Se requerirá querrela por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para proceder penalmente por este delito.

El delito previsto en este artículo, así como el dispuesto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente.

Por su parte el Código Nacional de Procedimientos Penales, (*DOF*, 22 de enero de 2020) artículo 167 cita que se consideran delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa, los previstos en el Código Fiscal de la Federación, de la manera siguiente:

- I. Contrabando y su equiparable, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 102 y 105, fracciones I y IV, cuando estén a las sanciones previstas en las fracciones II o III, párrafo segundo del artículo 104, exclusivamente cuando sean calificados;

- II. Defraudación fiscal y su equiparable, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 108 y 109, cuando el monto de lo defraudado supere tres veces lo dispuesto en la fracción III (\$2,601,410.00X3) del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando sean calificados, y
- III. La expedición, venta, enajenación, compra o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales, superen 3 veces lo establecido en la fracción III (\$2,601,410.00X3) del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.
- IV. Se denomina acuerdo reparatorio, en Derecho procesal, el acuerdo entre imputado y la víctima, que pone fin al proceso penal.

No procederán los acuerdos reparatorios en los casos en que el imputado haya celebrado anteriormente otros acuerdos por hechos que correspondan a los mismos delitos dolosos; tampoco procederán cuando se trate de delitos de violencia familiar o sus equivalentes en las entidades federativas o en las hipótesis previstas en las fracciones I, II y III del párrafo séptimo del artículo 167 del presente Código (187 CNPP).

El artículo 256 del Código Nacional de Procedimientos Penales (*DOF*, 22 de enero de 2020) (CNPP) no podrá aplicarse el criterio de oportunidad en los casos de delitos contra el libre desarrollo de la personalidad, de violencia familiar ni en los casos de delitos fiscales o aquellos que afecten gravemente el interés público.

En el tema fiscal, que es el que nos ocupa, es de destacar las disposiciones de la Ley de Seguridad Nacional (*DOF*, 8 de noviembre de 2019), que en su artículo 5 fracción III, señala que para los efectos de la presente Ley son amenazas a la Seguridad Nacional

los actos ilícitos en contra del fisco federal, previstos en el Código Nacional de Procedimientos Penales con prisión preventiva oficiosa.

Extinción de dominio

La extinción de dominio procede contra delincuencia organizada, delitos contra la salud, secuestro, robo de vehículos, trata de personas, enriquecimiento ilícito, hechos de corrupción, encubrimiento, delitos cometidos contra servidores públicos, extorsión, delitos en materia de hidrocarburos, petrolíferos y petroquímicos.

El procedimiento correspondiente a la extinción de dominio es distinto e independiente del proceso penal y no depende de una declaratoria previa de responsabilidad, si existen fundamentos sólidos que permitan concluir que el origen o destino de los bienes era empleado para fines ilícitos.

Para desvirtuar que la adquisición y aplicación de los bienes fue ilícita, los titulares probarán su

“buena fe”, acreditando entre otros aspectos que oportuna y debidamente se pagaron los impuestos y contribuciones causados por los hechos jurídicos en los cuales se funde.

Referencias

- Cámara de Diputados (9 de diciembre de 2019). Ley del Impuesto al Valor Agregado. Última reforma publicada. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77_091219.pdf
- Cámara de Diputados (29 de diciembre de 2019). Ley del Impuesto Sobre la Renta. Última reforma publicada. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_091219.pdf
- Diario Oficial de la Federación* (29 de abril 2019). Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 y sus anexos 1 y 1-A. (Continúa en la Tercera Sección). https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5558921&fecha=29/04/2019
- Diario Oficial de la Federación* (8 de noviembre de 2019). Ley Federal contra la Delincuencia Organizada. Última reforma publicada http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/101_081119.pdf

- Diario Oficial de la Federación* (25 de noviembre de 2019).
Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2020. https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5579707&fecha=25/11/2019
- Diario Oficial de la Federación* (9 de diciembre de 2019).
Código Fiscal de la Federación. Última reforma publicada. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_090120.pdf
- Diario Oficial de la Federación* (19 de diciembre de 2019).
Código Fiscal de la Federación. Última reforma publicada. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_090120.pdf
- Diario Oficial de la Federación* (28 de diciembre de 2019).
Miscelánea Fiscal para 2020 y sus anexos 1 y 19. <http://www.dof.gob.mx/20191228-2.pdf>
- Diario Oficial de la Federación* (22 de enero de 2020).
Código Nacional de Procedimientos Penales. Última reforma publicada. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CNPP_220120.pdf
- Diario Oficial de la Federación* (12 de mayo de 2020).
Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020. https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5593149&fecha=12/05/2020

Reformas fiscales 2020

Editado por el Seminario Universitario de Gobernabilidad y Fiscalización de la Universidad Nacional Autónoma de México

Se terminó de imprimir en septiembre de 2020 en los talleres de Impresos OM, S.A. de C.V., Insurgentes Sur 1898, piso 12, col.

Florida, Álvaro Obregón, Ciudad de México. Su impresión se realizó en papel Cultural de 90g y forros en cartulina Couché de 300g con las familias tipográficas Stempel Garamond y Helvética

La diagramación y formación de páginas así como la corrección de textos la realizó Formas e Imágenes, S.A. de C.V. La edición, integración y corrección de textos originales estuvo al cuidado de la maestra Aurea del Carmen Navarrete Arjona, secretaria técnica del

Seminario Universitario de Gobernabilidad y Fiscalización.

Tiraje: 500 ejemplares

Desde hace tiempo en México se ha hablado de la necesidad de una reforma impositiva integral que mejore el nivel de recaudación —uno de los más bajos de la OCDE—, cuya conceptualización no es tarea fácil ya que deben resolverse problemas que podrían denominarse estructurales, lo cual desafortunadamente no logra subsanarse aún con la reforma fiscal 2020.

Sin embargo, el tema tributario es fundamental en la vida nacional y es imprescindible que los contribuyentes puedan identificar sus obligaciones en esta materia, así como los aspectos mínimos que deben observar para cumplirlas a cabalidad, por lo que resultan muy útiles las observaciones que el contador Baltazar Feregrino, destacado fiscalista egresado de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, nos presenta en esta ocasión en un resumen de los principales aspectos que caracterizan la mencionada reforma, con información disponible al mes de febrero de 2020.

Dr. Alfredo Adam Adam
Coordinador del Seminario Universitario de
Gobernabilidad y Fiscalización



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO
FACULTAD DE CONTADURÍA Y ADMINISTRACIÓN
SEMINARIO UNIVERSITARIO DE GOBERNABILIDAD Y FISCALIZACIÓN
<http://sug.unam.mx/>

El Seminario Universitario de Gobernabilidad y Fiscalización, SUG, es uno de los seminarios permanentes adscritos a la Secretaría de Desarrollo Institucional de la Universidad Nacional Autónoma de México, la cual articula sus tareas en torno a la innovación académica y al fortalecimiento institucional, en concordancia con el Plan de Desarrollo establecido por la Rectoría de la UNAM.

El SUG tiene su sede en la Facultad de Contaduría y Administración (FCA) y desde su fundación en septiembre de 2014 organiza y lleva a cabo conferencias, mesas redondas y otras actividades académicas, alentando la investigación y la discusión sobre la gobernabilidad y la fiscalización, sus bases conceptuales y otras reflexiones críticas, así como también respecto de múltiples temas relacionados con dichos principios.

Promueve el intercambio de experiencias, la cooperación de instituciones con expertos nacionales y de otros países, realiza actividades editoriales para divulgar sus trabajos y contribuir a la mejor comprensión y cumplimiento de los dos postulados objeto de su estudio y de otros conceptos afines, tales como: ética pública, auditoría y evaluación del desempeño, administración y control gubernamental, rendición de cuentas, gobierno corporativo e información de las organizaciones.