

**ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL
PARA EL AÑO 2021**

**Jorge Covarrubias Bravo
Alejandro Guízar Acosta
Martín Martínez Ayala
Ernesto Padilla González
Mariana Covarrubias Uriegas
Alejandro Javier Sánchez Calderón**

**Con la colaboración
Técnica de:**

**Rogelio Alvarado Rodríguez
Samantha Dafne Arévalo Torres
Gilberto Avendaño Martínez
Mario Alberto Bermúdez Bermejo
Gustavo Blanco Ramírez
Rodrigo Maldonado de la Garza
Mario Alberto Mejía Esquer
Mauricio Mijares Moreno
Montserrat Reséndiz Gutiérrez**

PRIMERA EDICIÓN 2021

DERECHOS RESERVADOS POR LOS AUTORES

BOSQUE DE ALISOS NÚM. 47-A, OFICINA 2-21,
BOSQUES DE LAS LOMAS, 05120, CIUDAD DE
MÉXICO

QUEDA PROHIBIDA LA REPRODUCCIÓN TOTAL O
PARCIAL DE ESTA OBRA POR CUALQUIER MEDIO
IMPRESO O ELECTRÓNICO.

EL CONTENIDO DE LA PRESENTE PUBLICACIÓN
ES MERAMENTE INFORMATIVO. LAS
APRECIACIONES EXPUESTAS SON PRELIMINARES
Y NO CONSTITUYEN OPINIÓN. LA APLICACIÓN DE
LAS DISPOSICIONES PUEDE VARIAR SEGÚN LAS
CIRCUNSTANCIAS DE CADA CASO.

IMPRESO Y HECHO EN MÉXICO

REFORMA FISCAL PARA 2021

Se anticipa que en este año 2021, los ciudadanos, las empresas y el Estado Mexicano continuaremos enfrentando un entorno económico adverso, provocado principalmente por la importante caída en la producción de bienes y servicios, el consumo y el gran desempleo que ha generado la emergencia sanitaria mundial.

Como consecuencia de lo anterior, se estima que este año los ingresos tributarios que percibirá la Federación serán menores en términos reales a los obtenidos en 2020, principalmente por la caída en la recaudación en los impuestos al valor agregado, especial sobre producción y servicios y al comercio exterior.

En este contexto, para 2021 el Ejecutivo no planteó una reforma fiscal como paquete, sino sólo pocos cambios o adiciones a las disposiciones existentes. A continuación, destacamos algunos de ellos:

a) Impuesto Sobre la Renta.

- Se reduce la tasa de retención que aplicarán las instituciones que componen el sistema financiero sobre el monto del capital que dé lugar al pago de intereses de 1.47% a .97%.
- Se establecen nuevos requisitos y limitantes para que ciertas entidades puedan tributar bajo el régimen “De las personas morales con fines no lucrativos” y puedan estar autorizadas para recibir donativos deducibles.

ii.

- Se incorporan tasas únicas de retención sobre los ingresos que obtengan las personas físicas por la realización de actividades empresariales a través de internet, mediante plataformas electrónicas o aplicaciones informativas (servicios de transporte y entrega de bienes 2.10%, hospedaje 4%, enajenación de bienes o prestación de servicios 1%).

b) Impuesto al Valor Agregado.

- Se adicionan disposiciones que permiten a la autoridad fiscal solicitar a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones, bloquear el acceso a los servicios digitales prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, cuando no cumplan con su obligación de trasladar y enterar el impuesto.

c) Derechos.

- En materia de telecomunicaciones, se incrementó la cuota aplicable por kilohertz para el cobro del derecho por la explotación y aprovechamiento de ciertas bandas del espectro radioeléctrico destinadas a servicios móviles, en un 3.5% en términos reales.
- En materia de minería, se elimina de manera gradual la posibilidad de acreditar los pagos de derechos sobre hectárea concesionada, contra el derecho especial sobre minería.

d) Código Fiscal de la Federación.

- Norma general anti-elusión (5-A). Se aclara que la aplicación de esta norma por parte de la autoridad fiscal se limita al ámbito administrativo fiscal, es decir, a la determinación de contribuciones y accesorios y no genera consecuencias en materia penal.
- Se establece un nuevo requisito para que las escisiones de sociedades no generen efectos fiscales de enajenación. La transmisión de parte de los activos, pasivos y capital a la escindida no debe generar un concepto o partida que no estaba registrado o reconocido en las cuentas del capital contable de la escidente.
- Se incorporan importantes limitantes para que los contribuyentes puedan ejercer el derecho a interponer un Acuerdo Conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa de los Contribuyentes, cuando buscan solucionar controversias derivadas de las revisiones que realizan las autoridades fiscales.

Adicionalmente, el Ejecutivo emitió un Decreto que permitirá a los contribuyentes que realizan actividades empresariales en la región fronteriza norte continuar con la aplicación de los estímulos fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y al valor agregado que se otorgaron durante 2019 y 2020, hasta el 31 de diciembre de 2024. También, emitió un Decreto de estímulos fiscales para los contribuyentes que realizan actividades empresariales en la región fronteriza sur, consistentes en el otorgamiento de créditos fiscales

iv.

que permitirán la reducción de una tercera parte de su carga fiscal en materia del impuesto sobre la renta, así como una reducción del 50% a la tasa aplicable en materia del impuesto al valor agregado a la enajenación de sus bienes, prestación de sus servicios o al otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Finalmente, se destaca que dentro del primer trimestre de este año se tiene previsto reiniciar la discusión parlamentaria de la reforma “laboral-fiscal” propuesta por el Ejecutivo Federal para prohibir la subcontratación de personal.

Con nuestros mejores deseos para el año que empieza.

Atentamente,

Parás Asesores Fiscales, S.C.

ÍNDICE

ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL PARA EL AÑO 2021

	Página
Ley de Ingresos de la Federación (LIF)	1
Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)	11
Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)	24
Ley Federal de Derechos (LFD)	36
Código Fiscal de la Federación (CFF)	43
Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Norte	108
Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Sur	112
Código Fiscal de la Ciudad de México	117
Iniciativa de Reforma Laboral (Subcontratación)	119
Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación.....	125

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

1. POLÍTICA ECONÓMICA Y RECAUDACIÓN (A. 1).

De acuerdo con los Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio fiscal de 2021, que fue aprobada por el Congreso de la Unión, en materia económica se espera lo siguiente:

- Crecimiento del PIB 4.6%
- Inflación 3.0%
- Déficit público 0.7% del PIB¹

Se estima que los ingresos fiscales que se obtendrán durante el ejercicio de 2021 ascenderán a \$6'295,736.2 millones de pesos.

ANÁLISIS COMPARATIVO DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN DEL AÑO 2021 y DEL AÑO ANTERIOR

CONCEPTO	MILLONES DE PESOS		INCREMENTO (DECREMENTO)		2020 con inflación de 3.2%
	2020	2021	NOMINAL	* REAL	
I. IMPUESTOS	3,505,822.40	3,533,031.10	0.78%	-2.63%	3,628,526.18
- Impuesto sobre la renta	1,852,852.30	1,908,813.40	3.02%	-0.46%	1,917,702.13
- Impuesto al valor agregado	1,007,546.00	978,946.50	-2.84%	-6.12%	1,042,810.1 ¹
- Impuesto especial sobre producción y servicios	515,733.50	510,702.70	-0.98%	-4.32%	533,784.17
- Impuestos al comercio exterior	70,984.60	61,638.40	-13.17%	-16.10%	73,469.06
- Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos	6,850.30	6,900.20	0.73%	-2.68%	7,090.06
- Impuesto sobre automóviles nuevos	10,776.30	7,521.80	-30.20%	-32.56%	11,153.47
- Accesorios	41,210.20	58,962.00	43.08%	38.24%	42,652.56
- Impuestos causados en ejercicios anteriores pendientes de liquidación o pago	-130.80	-453.90	247.02%	235.28%	135.38
II. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	374,003.20	381,835.80	2.09%	-1.36%	387,093.31
III. DERECHOS	51,671.80	42,267.70	-18.20%	-20.97%	53,480.31
IV. PRODUCTOS	10,095.30	9,364.80	-7.24%	-10.37%	10,448.64
V. APROVECHAMIENTOS	103,674.40	152,458.20	47.05%	42.08%	107,303.00
VI. TRANSFERENCIAS, ASIGNACIONES, SUBSIDIOS Y OTRAS AYUDAS.					
Transferencias del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo.	412,797.70	343,039.00	-16.90%	-19.71%	427,245.62
VII. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS	584,456.80	756,789.60	29.49%	25.11%	604,912.79
VIII. OTROS INGRESOS	1,065,210.80	1,076,950.00	1.10%	-2.32%	1,102,493.18
TOTAL	6,107,732.40	6,295,736.20	3.08%	-0.41%	6,321,503.03

¹ Esta cifra es sin incluir la inversión del Gobierno Federal y las empresas productivas del estado. Si se consideran esas inversiones, el Déficit Público equivale al 2.9% del PIB.

2. *Ley de Ingresos de la Federación*

Cabe aclarar que, el incremento real se obtuvo considerando una inflación estimada del 3.5% para 2020.

La Ley de Ingresos de la Federación para 2021, que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de noviembre de 2020, no propone incrementar las tasas de impuestos existentes o la creación de nuevos impuestos, y se sostiene sobre la base de un impulso en el esfuerzo recaudatorio.

Del presupuesto de ingresos, se destacan los siguientes aspectos:

- Se estiman ingresos presupuestarios menores en 0.41% en términos reales respecto a los aprobados en el ejercicio 2020, consideramos que este decremento se debe al estancamiento en que se encuentra la economía, por la pandemia del Covid-19.
- Por otra parte, podemos observar que en materia de aprovechamientos se prevé un incremento del 42.08% en términos reales. Ese incremento se origina principalmente por la asignación de \$33,000 millones de pesos, provenientes del Fondo de Salud para el Bienestar (antes Fondo de Protección contra Gastos Catastróficos), los cuales se destinarán para el cumplimiento de fines en materia de salud.

Por tal razón, se adiciona un Artículo Transitorio Décimo Quinto, para que el Instituto de Salud para el Bienestar instruya a la institución fiduciaria del Fondo de Salud para

el Bienestar concentrar en la Tesorería de la Federación la cantidad de hasta \$33,000 millones de pesos del patrimonio de ese fideicomiso a más tardar el primero de abril de 2021.

2. ENDEUDAMIENTO DEL EJECUTIVO FEDERAL (A. 2).

Se autoriza al Ejecutivo Federal, por conducto de la SHCP, para contratar y ejercer créditos, empréstitos y otras formas del ejercicio del crédito público, incluso mediante la emisión de valores, por un monto de endeudamiento interno hasta por 700 mil millones de pesos. Para el ejercicio de 2020, esta cantidad fue de 532 mil millones de pesos lo que implica un incremento del 31.33%.

Además, se autoriza un monto de endeudamiento externo neto de 5 mil 200 millones de dólares de los Estados Unidos de América, lo que representa una disminución del 1.88% respecto a los 5 mil 300 millones de dólares aprobados en el año 2020.

Lo anterior, tiene el objetivo de cumplir con la política de endeudamiento implementada por el Gobierno Federal, que busca financiar la mayor parte de sus necesidades en el mercado interno y/o predominantemente con instrumentos de largo plazo y tasa fija.

3. ENDEUDAMIENTO PARA LA CIUDAD DE MÉXICO (A. 3).

Se autoriza un endeudamiento neto de 4.5 mil millones de pesos para el financiamiento de obras contempladas en el Presupuesto de Egresos de la Ciudad de México para el ejercicio fiscal 2021, que implica un incremento del 12.5%, respecto a lo autorizado en 2020 que fue de 4 mil millones de pesos.

4. Ley de Ingresos de la Federación

El monto de endeudamiento autorizado se sujetará a lo dispuesto en la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.

4. TASA DE RECARGOS POR PRÓRROGA Y MORA (A. 8).

Se mantiene durante el ejercicio fiscal 2021, la tasa de recargos del 0.98% mensual sobre los saldos insolutos.

Cuando de conformidad con lo dispuesto en el CFF se autorice el pago a plazos, se aplicarán las siguientes tasas:

- 1.26% mensual, tratándose de pagos en parcialidades hasta de 12 meses.
- 1.53% mensual, en pago a parcialidades de más de 12 meses y hasta 24 meses.
- 1.82% cuando el pago sea a plazo en parcialidades superiores a 24 meses.

Para el cálculo de los recargos por mora, continúa la tasa del 1.47% mensual, de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del artículo 21 del CFF.

5. MEDIDAS PARA INCENTIVAR LA AUTOCORRECCIÓN FISCAL DE LOS CONTRIBUYENTES (A. 15).

Continúa la facultad que tienen las autoridades fiscales para autorizar la disminución de multas por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas de la obligación de pago, considerando el momento en el que el contribuyente efectúe la autocorrección de las mismas, a

excepción de las impuestos por declarar pérdidas fiscales en exceso y las contempladas en el artículo 85, fracción I, del CFF (oponerse a la práctica de una visita domiciliaria, o no suministrar la contabilidad o información que requiera la autoridad fiscal), con independencia del ejercicio por el que corrijan los contribuyentes su situación fiscal derivado del ejercicio de facultades de comprobación, conforme a lo siguiente:

- Cuando la autocorrección se efectuó después de que las autoridades fiscales inicien el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de que se le levante el acta final de la visita domiciliaria o se notifique el oficio de observaciones a que se refiere el artículo 48 del CFF, los contribuyentes pagarán el 50% de la multa que les corresponda, siempre y cuando además de dicha multa, se paguen las contribuciones omitidas y sus accesorios.
- Cuando la autocorrección se lleve a cabo después de que se levante el acta final de la visita domiciliaria o se notifique el oficio de observaciones a que se refiere dicho párrafo, pero antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, (incluidas las revisiones electrónicas en términos del artículo 53-B del CFF), los contribuyentes pagarán el 60% de la multa que les corresponda, siempre y cuando paguen las contribuciones omitidas junto con sus accesorios.

6. *Ley de Ingresos de la Federación*

6. ESTÍMULOS FISCALES (A. 16 APARTADO A).

Se mantienen los mismos estímulos fiscales que estuvieron vigentes durante el ejercicio de 2020, adicionando un párrafo al artículo que se comenta, para establecer que los estímulos previstos en las fracciones I a VII del apartado A, se considerarán como un ingreso acumulable para los efectos del impuesto sobre la renta en el momento en que efectivamente se acrediten.

También, mediante la inclusión de un nuevo párrafo, se establece que el estímulo aplicable a las personas físicas y morales residentes en México que enajenen libros, periódicos y revistas, no es acumulable para efectos del impuesto sobre la renta (fracción VIII).

Los estímulos contenidos en las fracciones I a VII antes mencionados, son los siguientes:

- Acreditamiento del IEPS contra ISR de las personas morales que realicen actividades empresariales y adquieran diésel, biodiésel y sus mezclas, para consumo final como combustible de maquinaria en general, excepto vehículos, salvo los vehículos marinos cumpliendo requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

Únicamente podrán aplicar el estímulo los contribuyentes que obtengan ingresos totales anuales para ISR menores a 60 millones de pesos, sin considerar los ingresos provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado

afectos a su actividad y no lo podrán aplicar las personas morales que se consideren partes relacionadas de acuerdo con el artículo 179 de la LISR.

- Solicitar la devolución del IEPS en lugar de acreditarlo, para las personas que adquieran diésel o biodiesel y sus mezclas para su consumo final que se dediquen exclusivamente a las actividades agropecuarias o silvícolas, siempre y cuando obtengan ingresos por dichas actividades que representen el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.
- Acreditamiento del IEPS contra el ISR por la adquisición de diésel, biodiesel y sus mezclas para uso automotriz en vehículos de transporte público y privado de personas o de carga, así como el turístico. Este estímulo no es aplicable a contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a partes relacionadas de acuerdo al artículo 179 de la LISR.
- Acreditamiento de hasta un 50% del gasto total erogado por el pago de cuotas de peaje para contribuyentes que se dedican al transporte público y privado, de carga o pasajeros que obtengan en el ejercicio fiscal en el que hagan uso de la infraestructura carretera de cuota, ingresos totales anuales para ISR menores a 300 millones de pesos, sin considerar los ingresos provenientes de la

8. *Ley de Ingresos de la Federación*

enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad. No podrán aplicarlo las personas morales que se consideren partes relacionadas de acuerdo con el artículo 179 de la LISR. Se deberán cumplir con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el SAT.

Este estímulo, ya se consideraba como un ingreso acumulable para efectos del impuesto sobre la renta en el ejercicio 2020.

- Acreditar el IEPS contra ISR a los adquirentes que utilicen los combustibles fósiles (propano, butano, gasolina, gasavión, diésel, etc.), en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes y que en sus procesos productivos no se destinen a la combustión.
- Acreditar contra el ISR, el derecho especial sobre minería que se haya pagado en el ejercicio, a los contribuyentes titulares de concesiones y asignaciones mineras con ingresos brutos totales anuales por venta o enajenación de minerales y sustancias a que se refiere la Ley Minera, que sean menores a 50 millones de pesos.

7. **EXENCIONES (A. 16, APARTADO B).**

En materia de exenciones, no se hacen modificaciones respecto de lo que ya estaba previsto en la Ley de Ingresos para 2020, por lo que continúa la exención del pago de derechos de trámite

aduanero que se cause por la importación de gas natural, en los términos de la Ley Federal de Derechos.

8. TASA DE RETENCIÓN ANUAL PARA INTERESES (A. 21).

Durante el ejercicio fiscal de 2021, la tasa de retención anual, a que se refieren los artículos 54 y 135 de la LISR, que aplicarán las instituciones financieras será del 0.97% sobre el monto del capital que dio lugar al pago de intereses.

Esta tasa de retención resulta de la aplicación de una metodología que consideró las tasas de rendimiento de los valores públicos y privados observados durante el periodo de febrero a julio de 2020, la inflación mensual e interanual por el referido periodo y una tasa de ISR del 35%.

Durante el ejercicio fiscal de 2020 la tasa de retención fue del 1.47%.

9. ESTÍMULOS RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL (A. 23).

Se mantienen los beneficios y estímulos que facilitan el cálculo y pago del IVA y del IEPS, a los contribuyentes que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal, por las actividades que realicen con el público en general.

10. PAGO EN PARCIALIDADES CUOTAS IMSS PARA ENTIDADES FEDERATIVAS, MUNICIPIOS Y ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS (A. DÉCIMO TERCERO TR.).

Mediante disposición transitoria, se autoriza al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), durante el ejercicio 2021 a suscribir convenios de pago en parcialidades a un plazo máximo de hasta 6 años, con las entidades federativas, municipios y organismos descentralizados, que tengan créditos fiscales por

10. Ley de Ingresos de la Federación

concepto de cuotas obrero patronales, capitales constitutivos y sus accesorios, con excepción de las cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

El pago de las parcialidades podrá efectuarse mediante la compensación de las participaciones que con cargo al Fondo General de Participaciones, les corresponda recibir a las entidades federativas y a los municipios. También el IMSS podrá aceptar como fuente de pago bienes inmuebles que se considerarán como dación en pago para la extinción total o parcial de adeudos.

11. DESTINO DE LOS RECURSOS DE LA LOTERÍA NACIONAL (A. DÉCIMO CUARTO TR.).

Se establece que los recursos que obtenga la Lotería Nacional que deban concentrarse en la Tesorería de la Federación, se consideren ingresos excedentes por concepto de productos, los cuales la SHCP podrá destinar a programas para la asistencia pública y social, y para prestar servicios de salud a la población.

Esta medida entró en vigor el 26 de noviembre de 2020, conforme al artículo primero transitorio de la LIF.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TÍTULO II PERSONAS MORALES

1. DONATIVOS A PROGRAMAS ‘ESCUELA EMPRESA’ (A. 27, FR. I, INCISO F Y A 151, FR. I, INCISO F).

Se elimina la posibilidad de que los Programas “Escuela Empresa”, puedan ser autorizados por las autoridades fiscales para recibir donativos deducibles para el ISR².

De acuerdo con la Exposición de Motivos, en los 23 años en que estuvo vigente dicha posibilidad, únicamente un Programa Escuela Empresa obtuvo su autorización para recibir donativos deducibles, la cual fue revocada en el ejercicio fiscal de 2019.

Por tanto, se derogan los artículos 27, fracción I, inciso f) y 151, fracción I, inciso f), que establecían la posibilidad para que los contribuyentes (personas morales y personas físicas), hicieran deducibles los donativos que otorgaran a los Programas Escuela Empresa.

TÍTULO III DEL RÉGIMEN DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS

2. ENTIDADES NO CONTRIBUYENTES DEL ISR (A. 79, FR. VIII, XI, XVII, IX, XX Y SEGUNDO PFO.).

² Artículo 84 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

12. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Se incluyen a los organismos cooperativos de integración y representación a que se refiere la LGSC³, como personas morales que son consideradas como no contribuyentes para el ISR.

Por otro lado, se adiciona que entidades contempladas en las fracciones XI, XVII, XIX y XX no serán contribuyentes del ISR, siempre y cuando obtengan autorización para recibir donativos deducibles.

Las entidades que se encuentran sujetas a este nuevo requisito son las siguientes:

- Las dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el RNICT⁴.
- Las que otorguen becas⁵.
- Las que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna.
- Las que en forma exclusiva tengan como objetivo promover la prevención y control de la contaminación, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.

³ Ley General de Sociedades Cooperativas - Título III, Capítulo I.

⁴ Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

⁵ Artículo 83 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Las que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat y se obtenga opinión previa de la SAMARNAT⁶ y cumpla con reglas de carácter general.

La exposición de motivos señala que este requisito adicional se considera indispensable para transparentar los ingresos que reciben este tipo de instituciones y tiene como objetivo garantizar que se beneficien sólo aquellas entidades que realizan actividades sin obtener un lucro.

Mediante disposición transitoria, se señala que a partir de la fecha de entrada en vigor de la Ley, las entidades antes citadas (con excepción de aquellas dedicadas a la investigación científica y tecnológica) que no cuenten con la autorización para recibir donativos deducibles del ISR tributarán en términos del Título II.

Para tal efecto, deberán de determinar el remanente distribuible correspondiente al ejercicio de 2020, el cual debe ser acumulado por sus integrantes, cuando el mismo les sea entregado en efectivo y en bienes. Esta disposición debe analizarse cuidadosamente al momento de aplicarla, pues pudiera ser inconstitucionalidad al establecer efectos retroactivos a una situación regulada por una norma anterior.

Las disposiciones transitorias también establecen que todos los cambios referidos en este punto, entrarán en vigor el 1º de julio

⁶ Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

14. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

de 2021, con la misma excepción para las entidades de investigación científica y tecnológica.

3. INGRESOS NO RELACIONADOS CON LA ACTIVIDAD AUTORIZADA A LAS DONATARIAS AUTORIZADAS (A. 80, ÚLTIMO PFO.).

Se adiciona un último párrafo al artículo 80 de la LISR, que establece que las Donatarias Autorizadas que obtengan ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir donativos, en un porcentaje mayor al 50% del total de los ingresos del ejercicio fiscal, perderán la autorización correspondiente, lo cual se determinará mediante resolución emitida y notificada por la autoridad fiscal.

En caso de que se actualice este supuesto, la entidad de que se trata podrá obtener una nueva autorización dentro de los 12 meses siguientes, en caso de que no lo haga, deberá destinar todo su patrimonio a otra Donataria Autorizada.

En la Exposición de Motivos se señala que esta modificación tiene por objeto evitar que las Donatarias Autorizadas realicen actividades con fines de lucro mientras que siguen aplicando el régimen de las personas morales con fines no lucrativos.

4. DESTINO DEL PATRIMONIO DE LAS DONATARIAS AUTORIZADAS (A. 82 - FR. IV, V Y VI).

Con la finalidad de contar con un mecanismo de control efectivo del destino de los donativos e impulsar la transparencia y responsabilidad social de las Donatarias Autorizadas, se reformaron las fracciones IV, V y VI del artículo 82 de la LISR, para establecer que:

- La totalidad de los activos se deben destinar al cumplimiento del objeto social por el cual hayan sido autorizadas para recibir donativos deducibles, no pudiendo otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus integrantes personas físicas o morales;
- En los casos de revocación de la autorización o cuando su vigencia haya concluido y no se haya obtenido nuevamente o renovado la misma, deberán destinar la totalidad de su patrimonio a otras entidades autorizadas para recibir donativos deducibles para el ISR.

En ese caso, dichas entidades deberán tributar en los términos y condiciones establecidos en el Título II de la LISR;

- Se deberá mantener a disposición del público en general la información relativa a la autorización para recibir donativos, al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos y su patrimonio, así como al cumplimiento de sus obligaciones fiscales; en caso de que no cumplan con este requisito, pueden perder su autorización.

16. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

5. SE ELIMINA LA CERTIFICACIÓN PARA DONATARIAS AUTORIZADAS (A. 82-TER).

Se deroga el artículo 82-TER de la LISR, el cual establecía el procedimiento de certificación del cumplimiento de obligaciones fiscales, de transparencia y de evaluación de impacto social.

Lo anterior, según se señala en la Exposición de Motivos, en virtud de que la obtención de dicha certificación implica un costo económico que las donatarias estiman elevado aunado a que actualmente no existen opciones de entidades certificadoras.

6. CAUSALES DE REVOCACIÓN DE AUTORIZACIONES PARA RECIBIR DONATIVOS (A. 82 - QUÁTER).

Se establece que las siguientes hipótesis son causales de revocación de la autorización para recibir donativos deducibles:

- i. Destinar su activo a fines distintos del objeto social por el que obtuvieron su autorización.
- ii. No expedir comprobantes fiscales que amparen los donativos recibidos o expedir comprobantes fiscales de cualquier otra operación distinta.
- iii. Cuando con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación o de los expedientes, documentos o bases de datos del SAT, se conozca la actualización de cualquier hecho de incumplimiento a sus obligaciones o requisitos.

- iv. Estar incluida en la lista definitiva de contribuyentes que emiten comprobantes fiscales por operaciones inexistentes⁷.
- v. Si como parte de los representantes legales, socios o asociados o integrantes del Consejo Directivo o de Administración de una Donataria se encuentre alguno que haya pertenecido a otra Donataria a la que le haya sido revocada su autorización por motivo del inciso anterior, dentro de los últimos cinco años.
- vi. Encontrarse en el supuesto de haber excedido el límite del 50% por ingresos distintos a sus actividades autorizadas.

La Donatarias Autorizadas cuya autorización haya sido revocada por las causales de los numerales I a V anteriores, no podrán obtener nuevamente la autorización, hasta en tanto no corrijan el motivo por el cual fueron revocadas y en su caso paguen el ISR a su cargo.

La Donatarias Autorizadas cuya autorización haya sido revocada en una ocasión por la causal a que se refiere la fracción VI anterior, no podrán obtener nuevamente la autorización y deberán destinar todo su patrimonio a otra Donataria.

El SAT realizará el procedimiento de revocación de la autorización conforme a lo siguiente:

- i. Emitirá oficio a través del cual dé a conocer a la Donataria Autorizada la causal de revocación, otorgándole un plazo de diez días hábiles, a fin de que manifieste lo que a su derecho convenga, aporte la documentación e información para desvirtuarla. Se admitirá toda clase de pruebas,

⁷ Cuarto párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

18. Ley del Impuesto sobre la Renta

excepto la testimonial y la confesional. Las pruebas se valorarán en los términos de un Recurso de Revocación⁸.

- ii. Agotado el plazo de 10 días, se emitirá la resolución correspondiente en un plazo que no excederá los tres meses.
- iii. La resolución se notificará de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables.

7. ELIMINACIÓN DE LOS PROGRAMAS ‘ESCUELA EMPRESA’ (A. 84).

Como ya lo dijimos, se deroga el artículo 84, el cual establecía las disposiciones en relación con el programa de ‘Escuela Empresa’.

TÍTULO IV

DE LAS PERSONAS FÍSICAS

CAPÍTULO I

DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

8. LIMITACIÓN A LA OPCIÓN DE RETENER ISR POR PAGOS A PERSONAS FÍSICAS POR CONCEPTO DE HONORARIOS Y ACTIVIDADES EMPRESARIALES ASIMILADAS A SUELDOS Y SALARIOS (A. 94).

Se establece que no será aplicable la retención de ISR por concepto de salarios o asimilados, a las personas físicas que obtengan ingresos por los conceptos previstos en el artículo 94, fracciones IV, V y V de la LISR, que en lo individual o en su conjunto excedan de 75 millones de pesos, por lo que éstas

⁸ Artículo 130 del Código Fiscal de las Federación.

deberán tributar conforme cada Capítulo que les corresponda en términos del Título IV de la Ley.

Es importante destacar que en este caso, la persona física no quedará relevada de emitir comprobantes fiscales que amparen los servicios y las actividades realizadas en favor de la persona moral.

La limitante obedece a que las autoridades fiscales han detectado esquemas utilizados por los contribuyentes, en los cuales se han observado prácticas indebidas en perjuicio del fisco federal, mismas que se describen a continuación:

- La persona moral no realiza la retención del impuesto a la persona física, no obstante que dicha retención queda asentada en un comprobante fiscal emitido por la persona moral.
- La persona moral no realiza el entero respectivo de la contribución retenida ante las autoridades fiscales.
- La persona moral se encuentra no localizada conforme a los controles que llevan las autoridades fiscales.
- Los efectos fiscales que se producen por la utilización del comprobante fiscal, ya que por un lado, la persona física lo utiliza para realizar el acreditamiento de la retención del impuesto; y por el otro, la deducción que realiza la persona moral, para disminuir su base gravable del propio impuesto.

20. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- Además de nulificar las facultades de cobro coactivo por parte de las autoridades fiscales, que llevan a cabo a la persona física que haya sido participe en este tipo de operaciones.

SECCIÓN III

DE LOS INGRESOS POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES O LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS A TRAVÉS DE INTERNET, MEDIANTE PLATAFORMAS TECNOLÓGICAS, APLICACIONES INFORMÁTICAS Y SIMILARES.

9. TASA ÚNICA APLICABLE A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES QUE LAS PERSONAS FÍSICAS QUE SE REALIZAN A TRAVÉS DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES (A. 113-A).

A partir del 2020, se introdujo un nuevo marco normativo tributario para efectos del ISR a aquellas personas físicas que realicen actividades empresariales mediante las plataformas y aplicaciones digitales⁹ comerciales, las cuales consisten en:

- a)** Servicios de transporte terrestre de pasajeros y entrega de bienes;
- b)** Servicios de hospedaje; y
- c)** Enajenación de bienes y prestación de servicios.

Dicho marco consiste en que las plataformas digitales (en muchos casos intermediarios) asuman la responsabilidad solidaria de retener y enterar el impuesto causado por los

⁹ Uber, DiDi, Uber Eats, Rappi, Amazon, Mercado Libre, Netflix, Microsoft, Homeaway entre otras aplicaciones conocidas.

ingresos obtenidos por las personas físicas por la enajenación de bienes y prestación de servicios a través de estos medios.

Para lo anterior, se establecieron diversas tarifas del impuesto considerando el monto total de los ingresos obtenidos por las personas físicas a través de dichas plataformas digitales y las actividades realizadas.

Ahora bien, se ha observado que el modelo de negocio utilizado por las plataformas digitales se encuentra totalmente automatizado y sustentado a través de la tecnología, satisfaciendo plenamente las relaciones comerciales entre las personas que realizan las actividades y sus beneficiarios finales, propiciando simplicidad, seguridad y eficiencia al realizar todo tipo de operaciones (envío de bienes, devoluciones, cancelación, descuentos, reembolsos, pago, entre otras).

Asimismo, dicha automatización permite tener plenamente identificada¹⁰ cada una de las operaciones realizadas a través de las plataformas digitales; sin embargo, al existir tarifas diferenciadas por el monto total de los ingresos generados por las personas físicas, dichas plataformas digitales se han encontrado imposibilitadas para automatizar plenamente la identificación de las operaciones realizadas, para efectos de efectuar la correcta retención y entero del impuesto causado dichas personas.

En este sentido, se sustituyeron las tarifas con base en el monto de los ingresos obtenidos por las personas físicas a través de plataformas digitales, por tasas únicas de retención de ISR, como se muestra a continuación:

¹⁰ Vendedor y comprador/prestador del servicio (usuarios), producto y/o servicio prestado, fecha y hora, entrega, método de pago, entre otros datos.

22. Ley del Impuesto sobre la Renta

Actividad a realizar	Tasas de retención aplicables
Servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes.	2.10%
Servicios de hospedaje.	4.00%
Enajenación de bienes y prestación de servicios.	1.00%

Lo anterior, con el propósito de simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, respecto a la retención y entero del impuesto a cargo de las personas físicas que llevan a cabo actividades a través de estos medios digitales, así como facilitar la fiscalización correspondiente por parte de las autoridades fiscales.

10. BLOQUEO TEMPORAL DEL ACCESO AL SERVICIO DIGITAL (A. 113-D).

En concordancia con las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigentes a partir del 2021, que más adelante se describen, se sanciona con el bloqueo temporal de acceso al internet en territorio nacional a los prestadores de servicios digitales¹¹, cuando estos incumplan con las obligaciones de retener y enterar el impuesto correspondiente, en términos de los artículos 113-A, 113-C y demás disposiciones aplicables.

TÍTULO VI

DE LAS ENTIDADES EXTRANJERAS CONTROLADAS SUJETAS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES Y DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES

CAPÍTULO II

DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES

¹¹ Residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen de manera directa o indirecta, el uso de plataformas digitales, aplicaciones informáticas y similares.

11. CUMPLIMIENTO DE REQUISITOS POR MAQUILADORAS – UTILIDAD MÍNIMA GARANTIZADA MEDIANTE UN APA (A. 182, TERCER PFO.).

En materia de Maquiladoras, se elimina la referencia a que en el caso de aplicar un APA¹², la misma no será necesaria para satisfacer los requerimientos en materia de utilidad mínima garantizada.

Se establece que el texto que se propone eliminar proviene de la reforma de 2014 y no corresponde a la regulación vigente, toda vez que el objetivo fue justamente que los contribuyentes de esta industria no tuvieran la oportunidad de cumplir con sus obligaciones simplemente obteniendo y conservando un EPT¹³.

¹² APA por sus siglas en inglés o Acuerdo Anticipado de Precios de Transferencia, en lo término del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación-.

¹³ Estudio de Precios de Transferencia.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1. SERVICIOS DE MEDICINA EXENTOS (A. 15, FR. XIV).

De acuerdo con la Iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal, con la intención de brindar seguridad jurídica a las Instituciones de asistencia o beneficencia privada por conducto de las cuales se prestan servicios profesionales de medicina por parte de personas físicas, se reforma esta fracción para incluir expresamente en el texto de la exención a dichas Instituciones.

Así, a partir del 1 de enero de 2021, la disposición establecerá que no se pagará el impuesto por los servicios profesionales de medicina, cuando para ello se requiera de título de médico conforme a las leyes, siempre que éstos se presten por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles o Instituciones de asistencia o beneficencia privada, autorizadas por las leyes de la materia.

CAPÍTULO III BIS

“DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DIGITALES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO”

El 1 de junio de 2020 entró en vigor un nuevo capítulo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, denominado *“De la prestación de servicios digitales por Residentes en el Extranjero sin Establecimiento permanente en México”*, cuya finalidad consiste en gravar los servicios digitales que se aprovechen en México.

La labor de gravar a los servicios digitales es muy compleja, al grado de que no existe consenso internacional respecto de la mejor forma

en que dichos servicios deben pagar impuestos en los países en donde éstos se aprovechan.

Además de hacer ciertos ajustes, inherentes a cualquier régimen novedoso, por medio del Decreto de reformas que se comenta, se adicionan diversas disposiciones del Capítulo III Bis, con el objetivo de que las autoridades fiscales tengan mayores herramientas y facultades para hacer cumplir estas disposiciones.

Es decir, se prevén nuevas facultades que tienen como objetivo el que los residentes en el extranjero cumplan debidamente con el Capítulo III Bis y paguen el IVA que corresponda, a través de un nuevo procedimiento que puede terminar con una orden dirigida a los Concesionarios de una Red Pública de Telecomunicaciones, para que bloqueen el acceso a los servicios prestados por el residente en el extranjero incumplido.

Todo lo anterior, en virtud de que los resultados de estos mecanismos para el cobro de contribuciones no han sido satisfactorios en el corto periodo en que dicho Capítulo ha estado vigente.

Las modificaciones que entrarán en vigor el 1 de enero de 2021 se describen a continuación:

2. SERVICIOS DE INTERMEDIACIÓN QUE TENGAN POR OBJETO LA ENAJENACIÓN DE BIENES MUEBLES USADOS (A. 18-B, FR. II).

Hasta el 31 de diciembre de 2020, el artículo 18-B, párrafo siguiente a la fracción II, señala que los servicios de intermediación que tengan por objeto la enajenación de bienes muebles usados, quedan excluidos de la aplicación del régimen relativo a dichos servicios digitales.

26. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

A partir de 2021 se deroga el párrafo respectivo para que esos servicios de intermediación sí estén gravados con IVA.

3. CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES A TRAVÉS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO QUE PRESTEN SERVICIOS DE INTERMEDIACIÓN (A. 18-D, TERCER PFO. Y 18-J, FR. II, INCISO A), PFO. SEGUNDO Y FR. III, CUARTO PFO.).

En la Iniciativa que dio origen a la reforma que se comenta, el Ejecutivo Federal señala que existen desarrolladores con baja participación en el mercado que prestan servicios digitales a través de plataformas de intermediación que a su vez les procesan pagos, para quienes resulta incosteable el cumplimiento de las obligaciones que entraron en vigor en junio de 2020.

Esos servicios son a los que se refieren las fracciones I, III y IV del artículo 18-B de la LIVA (servicios digitales de descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, juegos, noticias, contenidos multimedia; clubes en línea y páginas de citas y; enseñanza a distancia o de test o ejercicios, respectivamente), que se prestan a través de intermediarios que procesan los pagos respectivos (plataformas digitales a través de las cuales se descargan las aplicaciones respectivas y que también se encargan de cobrar los servicios respectivos).

Con la finalidad de facilitar el cumplimiento de las obligaciones respectivas, se hacen las modificaciones que se describen a continuación:

- A través de la adición de un último párrafo al artículo 18-D, se releva a los prestadores de los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B, fracciones I, III y IV, antes

descritos, del cumplimiento de las obligaciones previstas por el propio artículo 18-D (principalmente, la de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, nombrar un representante legal en el país, determinar y pagar el IVA respectivo y expedir comprobantes fiscales por sus servicios), cuando los intermediarios que procesan pagos retengan el 100% del IVA cobrado por la operación de que se trate.

- En congruencia con lo anterior, se adiciona el artículo 18-J, fracción II, inciso a), con un segundo párrafo, para imponer a los intermediarios que procesan pagos, la obligación de retener el 100% del IVA cobrado, a los prestadores de servicios antes citados.

Asimismo, se establece que cuando el receptor del servicio digital así lo solicite, dichos intermediarios deberán expedir y enviar por vía electrónica el comprobante de la operación respectiva, ya sea a nombre de la persona a quien se le haga la retención del 100% del IVA cobrado, o a nombre propio.

- También en congruencia con lo anterior, se adiciona un último párrafo al artículo 18-J, para señalar que aquellas personas que sean objeto de la retención del 100% del IVA cobrado que hemos descrito, no tendrán la obligación de proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información de sus clientes, prevista por la fracción III del artículo 18-J (principalmente, el nombre o razón social,

28. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

clave en el Registro Federal de Contribuyentes, Clave Única de Registro de Población, domicilio fiscal, Institución financiera y clave interbancaria estandarizada en la cual se reciben los pagos, entre otros).

4. CONSECUENCIAS DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES A CARGO DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO QUE PRESTEN SERVICIOS DE INTERMEDIACIÓN —BLOQUEO DEL ACCESO A SUS SERVICIOS— (A. 18-H BIS, 18-H TER, 18-H QUÁTER Y 18-H QUINTUS).

Como se mencionó previamente, en la Iniciativa que da origen a las disposiciones que se comentan, se expone esencialmente que las disposiciones introducidas en 2020 han sido insuficientes para generar los resultados esperados, principalmente por que las Autoridades Fiscales no tienen herramientas para hacer cumplir las obligaciones previstas en la LIVA.

Por tanto, se consideró necesario establecer un procedimiento que puede tener como resultado el bloqueo del acceso a los servicios del residente en el extranjero que incumple con dichas obligaciones, el cual se ordenará a los Concesionarios de Redes Públicas de Telecomunicaciones, previo desahogo de un procedimiento administrativo cuyas características se describen más adelante.

Dicho bloqueo es denominado “temporal” por el legislador, en virtud de que dicho bloqueo es esencialmente revocable, a través del cumplimiento de la obligación de que se trate por parte del residente en el extranjero.

Cabe señalar que desde que se propuso el régimen aplicable a los prestadores de servicios digitales en 2019, el Ejecutivo

proponía una medida de bloqueo similar a la que entrará en vigor a partir del 1 de enero de 2021.

Sin embargo, ante la inconformidad de los sectores posiblemente afectados, quienes incluso contaron con el apoyo de ciertos actores políticos del extranjero, esa propuesta desapareció de la reforma original.

En la exposición de motivos que da origen a esta reforma, el Ejecutivo Federal dedica diversas páginas a la defensa constitucional de esta nueva medida, anticipando que la misma seguramente podrá ser objeto de impugnaciones por los afectados que hasta ahora no han cumplido con sus obligaciones en materia de IVA.

Las nuevas disposiciones se describen a continuación:

Causales del “Bloqueo Temporal”.

El bloqueo al acceso a los servicios digitales puede darse por las siguientes causas:

- Incumplir con las obligaciones a que se refiere el artículo 18-D, fracciones I, VI y VII de la LIVA y que en esencia consisten en: **(i)** no estar inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes; **(ii)** no haber designado representante legal en México o; **(iii)** no haber obtenido una Firma Electrónica Avanzada.
- Incumplir con las obligaciones previstas por el artículo 18-D, fracción IV de la LIVA. Es decir, no determinar y/o pagar el IVA del mes que corresponda.

30. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

- Incumplir con la obligación a que se refiere el artículo 18-J, fracción II, inciso b) de la LIVA, consistente en enterar las retenciones de IVA que se hayan efectuado en el mes que corresponda.

En los dos casos anteriores, el incumplimiento debe darse por tres meses consecutivos.

- Incumplir con la obligación a que se refiere el artículo 18-J, fracción III, consistente en presentar una declaración informativa de las operaciones celebradas por el contribuyente.

En este caso, el incumplimiento debe darse por dos periodos trimestrales consecutivos.

En adición al bloqueo, el Servicio de Administración Tributaria cancelará la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes del incumplido y lo eliminará de la lista de prestadores de servicios digitales inscritos ante dicho órgano.

Todo lo anterior, será con independencia a las sanciones que correspondan a las omisiones formales o a las omisiones en el entero de contribuciones.

Procedimiento para el “Bloqueo Temporal”.

Las reglas del procedimiento que debe agotarse previo al bloqueo, son las siguientes:

- El Servicio de Administración Tributaria determinará el incumplimiento de la o las obligaciones de que se trate, a

través de una resolución que se notificará: **(i)** a través del Diario Oficial de la Federación, cuando el incumplimiento provenga de las obligaciones relacionadas con su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes o; **(ii)** a través del representante legal designado por el residente en el extranjero cuando esa designación se haya efectuado.

- El residente en el extranjero contará con un plazo de 15 días hábiles para manifestar lo que a su derecho convenga en relación con el incumplimiento que se le impute, así como para presentar la información y documentación que estime pertinente.

Para tal efecto, podrá solicitar una prórroga de 5 días adicionales de acuerdo con lo que señalen las Reglas de Carácter General que expida la Autoridad Fiscal. Dicha prórroga se entenderá automáticamente concedida, sin necesidad de resolución expresa, cuando la solicitud se presente dentro del plazo de 15 días antes citado.

En el escrito que corresponda, el residente en el extranjero deberá señalar un domicilio en México para recibir notificaciones o un correo electrónico para el mismo efecto.

- La autoridad fiscal contará con un plazo de 15 días para emitir una resolución en la que se valore la información proporcionada por el contribuyente, el cual se contará a

32. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

partir de que venza el plazo concedido al contribuyente o el prorrogado a solicitud de éste, según sea el caso.

Dentro de los primeros 5 días de los 15 con los que cuenta la autoridad para resolver, ésta podrá requerir información adicional al residente en el extranjero, quien contará con un plazo de 5 días para atender el requerimiento que le sea formulado.

El requerimiento suspende el plazo de 15 días para la emisión de la resolución definitiva desde que éste se notifica y hasta en tanto venza el término otorgado al residente en el extranjero.

- La autoridad fiscal tendrá un plazo de 15 días siguientes a aquél en que venza el plazo concedido al contribuyente, para emitir una resolución correspondiente.

Si la autoridad emitió un requerimiento en términos de lo señalado en la viñeta anterior, el plazo de 15 días antes citado se interrumpirá hasta que venza el plazo.

- La resolución definitiva correspondiente se notificará en el domicilio o en el correo electrónico designado para tal efecto y, en su defecto, a través de una publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Si dicha resolución se refiere al incumplimiento de las obligaciones a cargo del residente en el extranjero, se

ordenará el bloqueo temporal en el acceso a sus servicios, hasta en tanto cumpla con las obligaciones que correspondan.

- El nombre del residente en el extranjero incumplido se dará a conocer a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria y a través de una publicación en el Diario Oficial de la Federación y ello, con la finalidad de que los consumidores de los servicios respectivos se abstengan de contratar servicios futuros.

Resolución que ordena el “Bloqueo Temporal” o que lo levanta, así como su cumplimiento.

Respecto de estos puntos, se prevé:

- La resolución de bloqueo debe ser emitida por una persona con el cargo de Administrador General, de acuerdo con el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.
- La Autoridad Fiscal girará orden a los Concesionarios de Redes Públicas de Telecomunicaciones, para que éstos bloqueen el acceso a los servicios del incumplido.

La Autoridad Fiscal podrá auxiliarse de otras autoridades competentes para que el bloqueo efectivamente se lleve a cabo.

34. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

- El Concesionario deberá ejecutar el bloqueo dentro de los 5 días siguientes a que surta efectos la notificación de la resolución correspondiente.

Si el Concesionario no lo hace en ese plazo, se le podrá aplicar una multa de entre \$500,000 y \$1'000,000, en términos del nuevo artículo 90-A, del Código Fiscal de la Federación. Igual sanción se aplicará por cada mes de calendario de incumplimiento.

- El Concesionario deberá informar a la Autoridad Fiscal sobre el bloqueo efectuado, dentro de los cinco días siguientes a que éste ocurra.
- En caso de que el residente en el extranjero cumpla con las obligaciones que dieron origen al bloqueo, el Administrador General que lo haya ordenado, emitirá resolución para que los Concesionarios de Redes Públicas de Telecomunicaciones ejecuten las acciones necesarias para levantar dicho bloqueo.

Ello deberá ocurrir en el plazo de 5 días, siguientes a que surta efectos la notificación correspondiente y, en caso de que no se cumpla con ello, cobrarán aplicación las mismas sanciones a que se refiere el artículo 90-A del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, se reincorporará al residente en el extranjero en el Registro Federal de Contribuyentes y en la lista de prestadores de servicios digitales inscritos en el mismo.

5. OPCIÓN PARA LOS INTERMEDIARIOS DE PUBLICAR LOS PRECIOS DE BIENES SIN INCLUIR EL IVA EN FORMA EXPRESA Y POR SEPARADO (A. 18-J, FR. I).

Actualmente, el artículo 18-J, fracción I, de la LIVA obliga a los prestadores de servicios digitales de intermediación a publicar en su plataforma, de forma expresa y por separado, el IVA que corresponda al precio del bien, servicio o uso o goce temporal de bienes que sea objeto de intermediación.

Al respecto, el Ejecutivo señala que en la práctica han existido dificultades operativas para cumplir con esta obligación, por lo cual se modifica la fracción en análisis para establecer que los contribuyentes podrán optar por publicar el precio de que se trate, sin manifestar de forma expresa y por separado el IVA que corresponda, siempre y cuando dichos precios incluyan el IVA y los publiquen con la leyenda “IVA incluido”.

LEY FEDERAL DE DERECHOS

TÍTULO I

DE LOS DERECHOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

1. SERVICIOS ADUANEROS (A. 40, INCISO N) Y 51, PFO. PRIMERO Y FR. III Y VII).

Con la reforma a la Ley Aduanera publicada en el Diario Oficial de la Federación el 25 de junio de 2018, se incorporó en dicha legislación la figura de la agencia aduanal (persona moral autorizada por el SAT para promover por cuenta ajena el despacho aduanero de mercancías, misma que deberá estar conformada por al menos un agente aduanal).

En virtud de lo anterior, se incorpora en la Ley Federal de Derechos a partir de 2021, los derechos de autorización y el examen para aspirante de la agencia aduanal (artículos 40, inciso n) y 51, fracción III).

Asimismo, se incorpora en la fracción VII del artículo 51, el cobro del derecho por la expedición de la autorización de la agencia aduanal.

2. SERVICIOS EN MATERIA DE NORMAS OFICIALES Y CONTROL DE CALIDAD (A. 73-H, 73-I Y 73-J).

Se adiciona el artículo 73-H, con la intención de establecer el cobro de derechos por la recepción, estudio de solicitud, dictaminación y autorización de prórroga de etiquetado e inexactitud de datos en las etiquetas de los productos. Lo anterior, en virtud de la reciente publicación en el Diario Oficial de la Federación de la Ley de Infraestructura de la Calidad y en

concordancia con la regulación de etiquetado de productos en las NOM's.

Asimismo, se incorpora el artículo 73-I, para establecer el cobro del derecho por la recepción, estudio de la solicitud y emisión de dictamen de cumplimiento de los dispositivos de seguridad esenciales en vehículos nuevos, de conformidad con lo dispuesto en la mencionada Ley de Infraestructura de la Calidad. Esto, con la finalidad de promover el desarrollo económico y la calidad en la producción de bienes y servicios, así como proteger los objetivos de interés público como lo es la seguridad vial.

Por último, se adiciona el artículo 73-J, para prever el cobro del derecho por la recepción y estudio de la solicitud, dictaminación y aprobación de organismos de certificación, unidades de inspección, laboratorios de prueba o laboratorios de calibración, para evaluar la conformidad con las NOM's.

Los artículos referidos son incorporados toda vez que previamente no existía una retribución al Estado por la prestación de los servicios mencionados, aún cuando éstos implicaban la erogación de diversos gastos para la Federación.

TÍTULO II

DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO.

3. ESPECTRO RADIOELÉCTRICO (A. 244-B, 244-D, 244-G, 244-H, 244-I Y 244-J).

38. *Ley Federal de Derechos*

Bandas de 814 a 824 MHz, 824 a 849 MHz, 859 a 869 MHz y 869 a 894 MHz (A. 244-G).

En principio la iniciativa del Ejecutivo Federal establecía la creación del artículo 244-G, con el fin de establecer la cuota aplicable por cada kilohertz concesionado para el cobro del derecho por la explotación y aprovechamiento de las referidas bandas del espectro radioeléctrico destinadas a servicios móviles.

Dicha iniciativa proponía un aumento de casi un 52% en las cuotas establecidas para el cobro del derecho previsto para el ejercicio 2020.

Al respecto, en virtud del ejercicio de parlamento abierto realizado por la Cámara de Diputados y las discusiones que se llevaron a cabo en la Comisión de Hacienda y Crédito Público de dicha Cámara, se procedió a ajustar el aumento a sólo un 3.5%, en comparación del cobro del derecho previsto para el ejercicio 2020. Ajuste que fue realizado, tomando como base las cuotas previstas en los artículos 244-B y 244-D. Dicho ajuste, también fue aprobado por la Cámara de Senadores.

En virtud de la reforma en comento, también se modificó el artículo 244-B, para precisar que las bandas de frecuencia sobre las cuales se pagarán los derechos conforme a dicha disposición, son aquellas de 1850 a 1910 MHz y 1930 a 1990 MHz.

De la misma manera, se modificó el artículo 244-D para aclarar que las bandas de frecuencia sobre las cuales se pagarán los derechos conforme a dicha disposición son las siguientes:

Rango de frecuencias en Megahertz	
De 431.3 MHz	a 433 MHz
De 438.3 MHz	a 440 MHz
De 475 MHz	a 476.2 MHz
De 494.6 MHz	a 495.8 MHz
De 806 MHz	a 814 MHz
De 851 MHz	a 859 MHz
De 896 MHz	a 901 MHz
De 935 MHz	a 940 MHz

Bandas de 614 a 698 MHz y 1427 a 1518 MHz (A. 244-H y 244-I).

Se adiciona el artículo 244-H, incorporando la banda de frecuencia de 614 a 698 MHz, la cual se considera necesaria para el despliegue de sistemas móviles 5G en territorio nacional. De conformidad con la exposición de motivos, las cuotas previstas en este artículo supuestamente fueron establecidas tomando en cuenta referencias internacionales para el cálculo de las cuotas de derechos con base en un esquema de cobro anual.

Asimismo, se adiciona el artículo 244-I para incorporar en la banda de frecuencia 1427 a 1518 MHz, las cuotas para determinar los derechos correspondientes, las cuales también se establecieron supuestamente tomando en cuenta referencias internacionales de licitaciones con base en un esquema de cobro anual, de conformidad con la exposición de motivos.

Cabe mencionar que los mencionados artículos 244-H y 244-I entrarán en vigor el 1 de enero de 2024, cuando las concesiones correspondientes se otorguen a más tardar el 30 de noviembre de 2021, y el 1 de enero de 2025, cuando dichas concesiones se otorguen a partir del 1 de diciembre de 2021.

40. *Ley Federal de Derechos*

Lo anterior, para que las empresas concesionarias en los meses siguientes al otorgamiento de cada concesión de este tipo de bandas de frecuencia cuenten con recursos suficientes para utilizar nuevas tecnologías para el desarrollo de nuevas redes de telecomunicaciones, así como para incrementar las inversiones que realicen dichas empresas en infraestructura de telecomunicaciones, para que los usuarios reciban más y mejores servicios.

Esto, toda vez que en la actualidad no existen instalaciones desarrolladas para este tipo de redes.

Bandas de 3300 a 3400 MHz y 3400 a 3600 MHz (A. 244-J).

Asimismo, el legislador consideró necesario establecer el cobro del derecho por el uso de las referidas bandas de frecuencia para prestar servicios de telecomunicaciones inalámbricos móviles, toda vez que son bandas que se encuentran íntimamente relacionadas a nivel mundial para el despliegue de sistemas de telecomunicaciones con tecnología 5G.

La disposición mencionada entrará en vigor hasta que los concesionarios cuenten con la autorización para prestar servicios de telecomunicaciones inalámbricas móviles, ya sea para los concesionarios que ya cuenten con un título de concesión y se les autorice la prestación del servicio inalámbrico móvil, o para aquellos que puedan prestar dichos servicios por obtener una concesión mediante licitación pública.

4. MINERÍA (A. 268 Y 270).

En primer lugar, se reforman ambas disposiciones de la Ley Federal de Derechos para prever que los adquirentes de los derechos relativos a las concesiones mineras también quedan

sujetos al pago de los derechos especial y extraordinario sobre minería, pues éstos pueden vender o enajenar las sustancias o minerales y, por tanto, participar del beneficio que otorga una concesión minera, aun cuando no sean los titulares de éstas.

Asimismo, se deroga el párrafo cuarto del artículo 268, que preveía la posibilidad de acreditar los pagos definitivos realizadas en el ejercicio de que se trate del derecho sobre minería a que se refiere el artículo 263, contra el pago del derecho especial sobre minería.

No obstante, la eliminación del referido acreditamiento es realizada de manera gradual, otorgando a los contribuyentes la posibilidad de acreditar en el ejercicio fiscal de 2021, en el pago del derecho especial sobre minería, el 50% de los pagos definitivos efectuados en el mismo ejercicio del derecho sobre minería.

De esta manera, a partir del ejercicio 2022 habrá que pagar en su totalidad el derecho sobre minería y el derecho especial sobre minería.

Además, también se reforma el artículo 268 para establecer una nueva redacción en cuanto a la determinación de la base del derecho especial sobre minería, para aclarar que por lo que respecta a los supuestos de deducción para la determinación de dicho derecho, la adquisición de los títulos de concesiones o asignaciones mineras, así como los derechos adquiridos por terceros, tendrán el tratamiento de inversiones como un gasto diferido en los términos de la LISR, y no así como gastos o erogaciones que permiten la exploración minera.

Asimismo, se establece una cláusula habilitante para que el SAT esté en posibilidad de emitir reglas de carácter general para la

42. *Ley Federal de Derechos*

correcta y debida aplicación de referido artículo 268, sin marco normativo alguno que delimite dichas facultades.

Por último, se reforma el párrafo segundo del artículo 270, para establecer que para la determinación del derecho extraordinario sobre minería deberán ser considerados los ingresos “acumulables” totales de conformidad con la LISR, obtenidos por la enajenación o venta de oro, plata y platino.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

1. NORMA GENERAL ANTI-ELUSIÓN (A. 50.-A).

El 1 de enero de 2020 entró en vigor el artículo 5-A del CFF que establece que los actos jurídicos que carezcan de razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.

A partir del 1 de enero de 2021, se reforma el párrafo séptimo del artículo referido, a fin de especificar que la aplicación de dicha disposición se limita al ámbito administrativo fiscal, es decir, a la determinación de contribuciones, accesorios y multas, sin perjuicio de las investigaciones y la responsabilidad penal que pudiera originarse con relación a la comisión de los delitos previstos en el CFF.

Asimismo, se precisa que la aplicación del artículo mencionado no acarrea consecuencias en materia penal, sino que esta situación debe ser considerada como independiente a la recaracterización de los efectos fiscales de los actos jurídicos realizados por los contribuyentes.

La finalidad de esta modificación es aclarar que la recaracterización de operaciones no puede tener consecuencias penales, pero ello es sin perjuicio de que, cuando se detecten conductas que encuadren en las hipótesis delictivas previstas

44. *Código Fiscal de la Federación*

por las leyes, éstas puedan ser perseguidas por las autoridades competentes.

2. HORARIO BUZÓN TRIBUTARIO (A. 13).

El artículo 13 señala cuáles son las horas hábiles para efectos de la práctica de diligencias por partes de las autoridades fiscales.

Se adiciona esta disposición con un tercer párrafo, que señala que el Buzón Tributario se regirá conforme al horario de la Zona Centro de México.

3. ENAJENACIONES A PLAZO CON PAGO DIFERIDO O EN PARCIALIDADES (A. 14).

Se reforma el segundo párrafo de esta disposición para aclarar que también se efectúan enajenaciones de bienes a plazo con pago diferido o en parcialidades cuando se expidan comprobantes fiscales en términos del artículo 29-A, fracción IV, segundo párrafo del CFF, incluso cuando se efectúen con clientes que sean público en general, cuando se difiera más del 35% del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses.

Asimismo, se considerarán enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades cuando por las mismas se expidan comprobantes fiscales simplificados.

Según lo indicado en la Iniciativa respectiva, lo anterior tiene la finalidad de aclarar que en operaciones donde se expide un Comprobante Fiscal Digital por Internet, también existe la figura del pago en parcialidades a plazo o diferido.

4. ESCISIÓN DE SOCIEDADES (A. 14-B).

Se adiciona un quinto párrafo a la disposición en análisis a fin de combatir estrategias detectadas por las autoridades fiscales en las cuales, a través de una escisión, se transmiten a las sociedades escindidas, valores que no existían antes de la escisión en el activo, pasivo o capital de la sociedad escidente.

En la Exposición de Motivos, el Ejecutivo Federal señala que la regulación actual resulta insuficiente para atribuir consecuencias fiscales a esos valores que se crean como resultado de la escisión. Se señala que, cumplidos los requisitos previstos actualmente por la fracción II del propio artículo 14-B, no se les podrían atribuir efectos fiscales de ingreso y realización de actos o actividades a dichos valores, lo que facilita que los contribuyentes utilicen a la escisión como un vehículo con propósitos fiscales y no de eficiencia administrativa o de negocios.

El quinto párrafo que se adiciona prevé que se actualizará una enajenación de bienes con motivo de la escisión, cuando como consecuencia de la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital, surja en el capital contable de la sociedad escidente, escindida o escindidas, un concepto o partida (cualquiera que sea el nombre con el que se le denomine), cuyo importe no se encontraba registrado o reconocido en cualquiera de las cuentas del capital contable del estado de posición financiera, preparado, presentado y aprobado en la asamblea general de socios o accionistas que acordó la escisión de la sociedad de que se trate.

5. ACTUALIZACIÓN DEL MARCO NORMATIVO APLICABLE A LOS MERCADOS RECONOCIDOS (A. 16-C, FR. I).

Se actualiza la fracción I del artículo en análisis para adecuar la conceptualización del concepto “mercados reconocidos” de conformidad con lo dispuesto en las normas bursátiles, para que dicho concepto no abarque solamente a la Bolsa Mexicana de Valores y el Mercado Mexicano de Derivados, sino a “... *cualquier sociedad anónima que obtenga concesión de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para actuar como bolsa de Valores en los términos de la Ley del Mercado de Valores, así como el Mercado Mexicano de Derivados...*”.

6. VERIFICACIÓN DE DATOS DE IDENTIDAD (A. 17-F).

Hasta el 31 de diciembre de 2020, el último párrafo de la disposición en análisis señala que los particulares que *acuerden* el uso de la firma electrónica avanzada como medio de autenticación o firmado de documentos digitales, podrán solicitar al SAT que preste el servicio de verificación y autenticación de los certificados de formas electrónicas avanzadas.

Se modifica sutilmente este artículo, intercambiando la palabra “*acuerden*” por la de “*determinen*”, con la finalidad de que los particulares que dedican utilizar a la firma electrónica avanzada como medio de autenticación o firmado de documentos privados, puedan solicitar el servicio antes descrito.

Lo anterior permite al SAT la prestación de servicios utilizando sus bases de datos, ya no en los casos en donde los particulares así lo hayan acordado, sino no también en los casos en donde un contribuyente determine la utilización de la citada base para sus propios fines, y para verificar la identidad de la persona de que se trate.

7. CANCELACIÓN Y RESTRICCIÓN TEMPORAL DE CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL (A. 17-H Y 17-H Bis).

El mencionado artículo 17-H establece los supuestos en los cuales las autoridades fiscales pueden cancelar los certificados de sellos digitales, necesarios para la emisión de Comprobantes Fiscales. A su vez, el artículo 17-H Bis, establece los supuestos en los que se restringirán temporalmente dichos certificados.

A través de la reforma que entrará en vigor en 2021, se reubican en el artículo 17-H, como supuestos que permiten la cancelación de sellos digitales —ya no una restricción temporal— a aquellos consistentes en: *(i)* ser contribuyentes que no desvirtuaron la presunción de emitir facturas que amparan operaciones simuladas, en términos del artículo 69-Bis del propio Código, así como *(ii)* ser contribuyentes que no desvirtuaron la presunción de haber transmitido indebidamente pérdidas fiscales, de conformidad con lo que señala el artículo 69-B Bis del CFF.

Asimismo, se modifica el penúltimo párrafo de esta disposición para ampliar de tres días a diez días, el plazo en el que la autoridad fiscal debe resolver sobre la promoción del contribuyente que pretende subsanar la irregularidad que dio origen a la cancelación del sello digital.

Límite temporal para aclarar irregularidades detectadas que motivaron la restricción temporal de los sellos digitales.

El artículo 17-H Bis, párrafo segundo, del CFF prevé la posibilidad de que los contribuyentes presenten una aclaración en relación con las irregularidades detectadas por las autoridades y que las llevaron a restringir temporalmente el uso del certificado del sello digital. Hasta el 31 de diciembre de 2020,

48. *Código Fiscal de la Federación*

los contribuyentes pueden presentar esa aclaración en cualquier tiempo.

A partir de 2021, el legislador consideró pertinente establecer un plazo perentorio de cuarenta días hábiles para que los contribuyentes presenten la aclaración antes citada, a través de la cual se subsanen las irregularidades detectadas o se busque desvirtuar las causas que motivaron la restricción temporal del sello digital. Fenecido ese plazo, se dejará sin efectos los certificados de sello digital en forma definitiva.

Lo anterior, al considerar que el particular es el interesado en desvirtuar la situación que llevó a la restricción temporal del sello digital.

Consideramos que si bien se trata de un plazo amplio, es criticable que se restrinja este derecho de los contribuyentes. La tendencia no debe ser en el sentido de restringir cada vez más los derechos de los contribuyentes.

8. MENSAJES DE INTERÉS Y BUZÓN TRIBUTARIO (A. 17-K).

La mencionada disposición establece las acciones que puede realizar el SAT y los contribuyentes a través del buzón tributario.

A partir del 2021, se modifica la fracción I de la referida disposición para facultar a la autoridad fiscal para enviar mensajes que sean de interés del contribuyente a través del buzón tributario, en el que se le informe de beneficios, facilidades, invitaciones a programas, u otros aspectos el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, según señala la Iniciativa.

Asimismo, se modifica el segundo párrafo de la mencionada disposición a fin de permitir a las autoridades fiscales a enviar el aviso relativo a comunicaciones que deban hacerse a través del Buzón Tributario, a través de cualquiera de los medios de contacto registrados por el contribuyente (actualmente, éstos pueden ser el correo electrónico o un número de teléfono celular), y ya no a través del medio que elija el contribuyente.

TÍTULO II

DE LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

9. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR (A. 22, 22-B Y 22-D).

Nuevo supuesto para tener como no presentada una solicitud de devolución.

Se adiciona un quinto párrafo a esta disposición, que prevé que se tendrá como no presentada una solicitud de devolución, en los casos en que el contribuyente, o bien, el domicilio manifestado por éste, se encuentren como no localizados ante el RFC. Derivado de lo anterior, se actualizan las referencias previstas en los artículos 22-B y 22-D del CFF.

Asimismo, se aclara que cuando se tenga por no presentada la solicitud, la misma no se considerará como gestión de cobro que interrumpa la prescripción de la obligación de devolver.

En la práctica se presentan diversas problemáticas relacionadas con el tener a un contribuyente como “*no localizado*”, derivado de la aplicación poco clara de los supuestos que llevan a dicha calificación por parte del personal de las diversas administraciones del SAT. Consideramos necesario que se

50. *Código Fiscal de la Federación*

aclararen los supuestos en que el citado personal debe otorgar esa clasificación a los contribuyentes, a fin de evitar controversias innecesarias.

Resolución de varias solicitudes de devolución.

El legislador estimó necesario reformar la fracción IV del artículo 22-D del Código Fiscal de la Federación, para que en los casos en que existan diversas solicitudes de devolución de un mismo contribuyente, por un mismo tipo de contribución, el SAT pueda determinar si realiza un solo ejercicio de facultades de comprobación por el total de las solicitudes o uno por cada solicitud.

De la misma manera, se incrementa el plazo previsto por la fracción VI, del artículo 22-D, de diez a veinte días hábiles, para que la autoridad fiscal emita la resolución que corresponda una vez que haya concluido el ejercicio de facultades de comprobación derivado de una solicitud de devolución.

Lo anterior, sólo aplicará a aquellas devoluciones solicitadas a partir del 1 de enero de 2021.

10. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA (A. 26, FR. XII Y XIX).

En congruencia con la adición efectuada respecto del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación en materia de escisión de sociedades, se modifica la fracción XII de la disposición referida.

Al respecto, se aclara que la responsabilidad solidaria de la o las sociedades escindidas no estará limitada al monto del capital de cada una de ellas al momento de la escisión, cuando como consecuencia de la transmisión total o parcial de activos, pasivo

o capital, surja en el capital contable de la sociedad escidente o de las escindidas, un concepto o partida, cuyo importe no se encontraba registrado o reconocido en cualquiera de las cuentas del capital contable del estado de posición financiera preparado, presentado y aprobado en la asamblea general de socios o accionistas que acordó la escisión de la sociedad de que se trate.

También se incorpora un nuevo supuesto de responsabilidad solidaria en una nueva fracción XIX de la referida disposición, que prevé un mecanismo que permite considerar como responsable solidario a las empresas residentes en México o establecimientos permanentes de residentes en el extranjero, que realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, cuando estos últimos constituyan un establecimiento permanente en México. Lo anterior está sujeto a que exista control efectivo respecto de estas empresas o que sean controladas efectivamente por partes relacionadas residentes en el extranjero (para lo cual se remite a las reglas de control que prevé el artículo 176 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Esta responsabilidad está limitada al monto de las contribuciones que, en relación con tales operaciones hubiera causado el residente en el extranjero como establecimiento permanente en el país.

11. REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (A. 27, APARTADO B, FR. II Y VI, APARTADO C, FR. XII Y APARTADO D, FR. IX).

Obligaciones de los contribuyentes.

El apartado B de la disposición mencionada prevé diversas obligaciones que tienen que cumplir los contribuyentes en materia del RFC. Se modifica la fracción II de dicho apartado,

52. *Código Fiscal de la Federación*

para incorporar la obligación de proporcionar en el RFC, la información relacionada con la identidad, domicilio y en general, sobre la situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento del CFF. También se precisa que los contribuyentes deben registrar y mantener actualizada una sola dirección de correo electrónico y un número telefónico, o bien, los medios de contacto que determine la autoridad en reglas de carácter general.

Por otra parte, la fracción VI del referido apartado B, prevé la obligación de las personas morales de presentar un aviso ante las autoridades fiscales, en el cual informen el nombre y la clave en el RFC de los socios o accionistas, cada vez que se realice alguna modificación o incorporación respecto de estos.

La Exposición de Motivos señala que esta obligación ha generado cuestionamientos por parte de diversos contribuyentes.

Con la intención de aclarar esas dudas, se modifica la citada fracción VI para ampliar el concepto de socio o accionista, al incluir a los asociados y demás personas integrantes de la persona moral que por su naturaleza (análoga) formen parte de la estructura orgánica y que ostenten dicho carácter conforme a los estatutos o legislación bajo la cual se constituyen. Esto, según indica el legislador, con la intención de que se aclare que el citado aviso debe ser presentado respecto de aquellas personas que en esencia, tienen funciones, obligaciones y derechos similares a los de un socio o accionista, con independencia del nombre con el que se les designe.

Facultades de la autoridad fiscal.

El apartado C de la disposición que se comenta, prevé facultades en favor de la autoridad fiscal en materia del RFC.

En ese contexto, se adiciona una fracción XII a dicho apartado C, que prevé que la autoridad fiscal podrá suspender o disminuir las obligaciones de los contribuyentes cuando se confirme en sus sistemas o con información proporcionada por otras autoridades o por terceros, que no han realizado alguna actividad en los tres ejercicios previos.

Aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes.

En el apartado D de la disposición normativa mencionada, se prevén los denominados “casos especiales”.

En dicho apartado, se adiciona una fracción IX, que prevé diversos requisitos relacionados con la presentación de un aviso de cancelación en el RFC y el surtimiento de sus efectos, ya sea por liquidación total de activo, cese total de operaciones o por fusión.

La finalidad de estos requisitos es que la cancelación en el RFC sólo pueda efectuarse cuando la situación del contribuyente está aclarada desde la óptica de la autoridad fiscal.

Dichos requisitos son los siguientes:

- a) No estar sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, ni tener créditos fiscales a su cargo.
- b) No encontrarse incluido en los listados a que se refieren los artículos 69, 69-B y 69-B Bis del CFF.

54. *Código Fiscal de la Federación*

- c) Que el ingreso declarado, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales, retenciones, definitivos o anuales, concuerden con los señalados en los CFDI's, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

También será necesario atender a lo dispuesto en las reglas de carácter general para cumplir con todos los requisitos necesarios para que proceda cancelación en el RFC.

Asimismo, se señala que se establecerán reglas de carácter general que prevean facilidades para que los contribuyentes no estén obligados a presentar declaraciones periódicas o continuar con el cumplimiento de obligaciones formales, cuando esté en trámite la cancelación en el RFC.

12. COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (A. 29, PFO. PRIMERO, FR. V Y 29-A, FR. IV, PFO. SEGUNDO, VII, INCISO B) Y PFO. SEGUNDO).

Obligación de solicitar CFDI's (A. 29, Pfo. Primero).

En el párrafo primero del artículo 29 del CFF se prevé la obligación que tienen los contribuyentes que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios, o a los que se les hubieren retenido contribuciones, de solicitar el CFDI respectivo.

A partir de 2021 se incorpora al texto de ese primer párrafo a los contribuyentes que realicen pagos parciales o diferidos que liquidan saldos de CFDI's, así como a quienes exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito.

Incorporación del sello digital del SAT a los CFDI's (A. 29, Fr. V).

Se modifica la redacción de la fracción V de la disposición que se analiza, para señalar que una vez que se incorpore el sello digital del SAT en el CFDI, el contribuyente deberá entregar o poner a disposición de sus clientes, a través de los medios electrónicos que prevea la autoridad en reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante de que se trate y, cuando les sea solicitada por el cliente, su representación impresa.

Operaciones celebradas con el público en general (A. 29-A, Fr. IV, Pfo. Segundo).

El artículo 29-A del CFF establece los requisitos que deben contener los CFDI's que emiten los contribuyentes por las operaciones que realizan.

Al respecto, el legislador consideró oportuno modificar el párrafo segundo, de la fracción IV, de la referida disposición, para señalar que cuando no se cuente con la clave en el RFC del receptor del CFDI que corresponda, se considerará esa operación como celebrada con “*el público en general*”. Asimismo, se prevé la facultad del SAT para establecer facilidades o especificaciones para la expedición de CFDI's por operaciones celebradas con el público en general, a través de reglas de carácter general.

Cantidades y descripción del acto (29-A, Fr. V).

El artículo 29-A, fracción V del CFF establece como requisitos de los CFDI's el que en estos se haga constar la cantidad, unidad

56. *Código Fiscal de la Federación*

de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.

Al respecto, se incorpora una mención específica a los catálogos incluidos en las especificaciones tecnológicas a que se refiere el artículo 29, fracción VI, los cuales deberán ser utilizados precisamente para capturar en los comprobantes lo relativo a la cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen los CFDI's.

Pago en varias exhibiciones (A. 29-A, VII, inciso b)).

El artículo 29-A, fracción VII del CFF establece como requisito de los CFDI's que en estos se consigne el importe total en número o letra, con ciertas precisiones si se trata del pago en una sola exhibición o en varias exhibiciones.

Según se señala en la Exposición de motivos, con la finalidad de aclarar las obligaciones que surgen cuando existen pagos diferidos en materia de CFDI's, se modifica la redacción de la fracción VII que se comenta, ya que existen contribuyentes que no expiden esos comprobantes cuando cobran anticipos o pagos parciales o diferidos.

Así, a partir del 1 de enero de 2021, dicha disposición señala que cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición o, pagándose en una sola exhibición, ésta se realice de manera diferida del momento en que se emite el CFDI que ampara el valor total de la operación, se emitirá un comprobante por dicho valor total en el momento en que ésta se realice, y se expedirá un CFDI por cada uno del resto de los pagos que se reciban, en términos de las Reglas de Carácter General que establezca el SAT.

Dichos comprobantes deberán señalar el folio del CFDI emitido por el total de la operación.

Requisitos para los CFDI's (A. 29-A, Pfo. Segundo).

Por último, se modifica el párrafo segundo de la disposición mencionada, para aclarar que todos los CFDI's, incluyendo los que amparan la retención de contribuciones, deben cumplir con los requisitos que establezca el SAT a través de reglas de carácter general.

13. PLAZO PARA CONSERVAR LA CONTABILIDAD (A. 30).

Se incluye como supuesto de excepción para conservar la contabilidad y la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales más allá del término de cinco años, a toda la información y documentación necesaria para implementar los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversias previstos en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte. Esta información deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate.

Asimismo, se adicionan diversas referencias a información y documentación soporte que deben conservar los contribuyentes, en materia de aumentos o disminuciones del capital social, distribución de dividendos o utilidades, fusiones o escisiones.

Estas referencias recogen lo que en la práctica ya era solicitado por las autoridades fiscales para validar los actos jurídicos mencionados y tener por demostrada su realidad. Esto, aun cuando no existía un fundamento claro que soportara esas solicitudes de parte de las autoridades fiscales.

58. *Código Fiscal de la Federación*

A partir del 1 de enero de 2021, las autoridades ya tendrán fundamento para solicitar información soporte en relación con las operaciones citadas. Las nuevas obligaciones se describen a continuación:

Aumentos de capital.

Los contribuyentes deberán conservar como parte de su contabilidad lo siguiente:

- Las actas de asamblea en las que se haga constar el aumento de capital social.
- Los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras, en los casos en que el aumento de capital haya sido en numerario o bien, los avalúos a que se refiere el artículo 116 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, en caso de que el aumento de capital haya sido en especie o con motivo de un superávit derivado de revaluación de bienes de activo fijo.
- Tratándose de aumentos por capitalización de reservas o de dividendos, adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como los registros contables correspondientes.
- Tratándose de aumentos por capitalización de pasivos, adicionalmente se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como el documento en el que se certifique la existencia contable del pasivo y el valor correspondiente del mismo.

Dicha certificación además deberá contener las características que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Disminuciones de capital.

Los contribuyentes deberán conservar como parte de su contabilidad lo siguiente:

- Las actas de asamblea en las que se haga constar la disminución de capital social mediante reembolso a los socios.
- Los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras en los que conste dicha situación.
- Tratándose de las actas en las que se haga constar la disminución de capital social mediante liberación concedida a los socios, se deberán conservar las actas de suscripción, de liberación y de cancelación de las acciones, según corresponda.

Fusión o escisión de sociedades.

Los contribuyentes deberán conservar como parte de su contabilidad lo siguiente:

- Actas de asamblea en las que se haga constar la fusión o escisión de sociedades,

60. *Código Fiscal de la Federación*

- Estados de situación financiera, estados de variaciones en el capital contable y los papeles de trabajo de la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta y de la cuenta de aportación de capital, correspondientes al ejercicio inmediato anterior y posterior a aquél en que se haya realizado la fusión o la escisión.

Por otro lado, tratándose de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la LISR al distribuir dividendos o utilidades, además se deberán conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras en los que conste dicha situación.

Consideramos que las obligaciones que se describen deben observarse a partir del 1 de enero de 2021 y no pueden aplicarse retroactivamente en perjuicio de los contribuyentes pues ello resultaría inconstitucional.

Por último, se amplía el contenido del anterior quinto párrafo del artículo 30 del CFF (ahora noveno párrafo) para señalar que si las autoridades fiscales ejercen facultades de comprobación en ejercicios fiscales en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, se distribuyan o paguen dividendos o utilidades, se reduzca su capital o se reembolsen o envíen remesas de capital en términos de la LISR o se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido, los contribuyentes deberán proporcionar la siguiente documentación:

- Aquella que acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal.

- Aquella que sea comprobatoria del préstamo.
- Aquella que soporte el saldo origen y los movimientos de la CUFIN, de la CUCA o de cualquier otra cuenta fiscal o contable involucrada, así como aquella que se relacione con la contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores.

No obstante estas actualizaciones, se mantiene la redacción de este párrafo, en el sentido de que el contribuyente no tendrá obligación de exhibir la información relacionada con el origen y la procedencia de las pérdidas fiscales, cuando con anterioridad al ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en que éstas se generaron, salvo que se trate de hechos no revisados.

14. REPORTE DE CUENTAS FINANCIERAS (A. 32-B BIS, FR. IV Y V).

Se modifica la fecha de presentación de los reportes de cuentas financieras, a fin de que las entidades financieras sujetas a reportar, estén en posibilidad de presentar los reportes contenidos en los Anexos 25 y 25 Bis de la RMF, en los siguientes términos:

- La información de las cuentas de alto valor y cuentas nuevas que sean reportables se presentará mediante declaración ante las autoridades fiscales anualmente a más tardar el 31 de agosto.
- La información de las cuentas de bajo valor y cuentas preexistentes de entidades que sean cuentas reportables

se presentará mediante declaración ante las autoridades fiscales anualmente a más tardar el 31 de agosto.

TÍTULO III

DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

15. ASISTENCIA Y DIFUSIÓN FISCAL (A. 33, FR. I).

La disposición mencionada prevé las actividades que deben llevar a cabo las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades.

Al respecto, el legislador consideró conveniente especificar que las autoridades fiscales pueden proporcionar asistencia, no únicamente a aquellos contribuyentes respecto de determinadas obligaciones fiscales, sino a la ciudadanía en general.

También se incluye dentro del inciso a), de la fracción I, de la mencionada disposición, el que la autoridad fiscal debe procurar explicar las disposiciones fiscales, así como informar sobre las posibles consecuencias en caso de no cumplir con las mismas. Asimismo, en caso de que la explicación verse sobre disposiciones fiscales complejas, las autoridades fiscales deberán proporcionar material impreso o digital de apoyo. En el mismo sentido, las autoridades podrán ejercer acciones en materia de civismo fiscal y cultura contributiva para fomentar valores y principios para la promoción de la formalidad y del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

De la misma manera, se modifica inciso b), de la referida fracción, para que las autoridades procuren invitar a los contribuyentes a sus oficinas con el objeto de orientarles en

cuanto a la corrección de su situación fiscal para el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En ese sentido, se incorpora un inciso i), a la referida fracción I, para incluir una nueva facultad de las autoridades fiscales, consistente en proporcionar asistencia a los contribuyentes y darles a conocer en forma periódica parámetros específicos respecto a la utilidad, conceptos deducibles o tasas efectivas de ISR, con el fin de que éstos puedan cumplir con mayor certidumbre y en un entorno de cumplimiento preventivo y cooperativo con sus obligaciones fiscales, sin que para ello se entienda que se están ejerciendo facultades de comprobación.

Por último, se adiciona una fracción IV a la referida disposición con el objetivo de promover el cumplimiento voluntario en la presentación de las declaraciones y de que el contribuyente pueda corregir su situación fiscal, mediante el envío de propuestas de pago o declaraciones prellenadas, comunicados para promover el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para informar sobre inconsistencias detectadas o comportamientos atípicos; nada de lo cual se entenderá como el inicio de las facultades de comprobación.

Si bien lo anterior formaliza la práctica de las denominadas “invitaciones”, lo cierto es que la legislación no debe permitir a las autoridades la instauración de procedimientos que no den garantías a los contribuyentes o que no estén sujetas a formalidad alguna. Las reglas de los procedimientos de fiscalización otorgan seguridad jurídica y deben cumplirse. El que la legislación permita a las autoridades fiscales el no ejercicio formal de sus facultades de comprobación, cuando en realidad éstas son ejercidas en un procedimiento informal no sujeto a requisito alguno, viola nuestra Constitución.

Es deseable que las autoridades fiscales lleven a cabo sus actividades eficientemente y que la recaudación sea lo menos onerosa posible para el erario. Sin embargo, ello no justifica que se viole la Constitución y, mucho menos, que se permita a las autoridades fiscales el no estar sujetas a requisitos o formalidad alguna.

16. ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO (A. 40, FR. III Y 40-A).

El artículo 40 prevé diversas medidas de apremio que pueden utilizar las autoridades fiscales en caso de que los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o el desarrollo de sus facultades.

Una de esas medidas de apremio es el aseguramiento precautorio de bienes o negociaciones, el cual únicamente podía ser utilizado respecto de los contribuyentes o los responsables solidarios. Es decir, no podía llevarse a cabo respecto de terceros (lo cual guarda lógica precisamente con su relación de *tercero*, respecto de otros contribuyentes).

A partir de 2021, se modifica la fracción III del artículo 40 en análisis, así como diversas porciones del artículo 40-A, para señalar que el aseguramiento precautorio de bienes o de la negociación también podrá practicarse con los terceros relacionados con los contribuyentes o responsables solidarios, pues a juicio del legislador, éstos también pueden resistirse al ejercicio de las atribuciones de la autoridad fiscal (justificando la medida además, en esquemas de evasión específicos donde el tercero tiene conocimiento de las actividades que realiza el contribuyente o los responsables solidarios).

La constitucionalidad de esta modificación nos parece cuestionable.

Asimismo, dentro de la mencionada fracción III, se incorpora una cláusula habilitante para que el SAT, mediante reglas de carácter general, establezca requisitos y condiciones en que se ejercerá el aseguramiento precautorio.

Reglas especiales de aseguramiento precautorio (A. 40-A).

Se incorpora un inciso d) a la fracción I, de la referida disposición normativa para permitir que se practique el aseguramiento precautorio, cuando se detecten envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos marbetes o precintos, o si estos son falsos o se encuentren alterados y también si no se acredita la legal posesión de los marbetes o precintos.

Asimismo, se incorpora un segundo párrafo a la fracción II, del artículo en comento para precisar que el aseguramiento precautorio de los bienes o la negociación de los terceros relacionados con el contribuyente o responsable solidario, se practicará hasta por la tercera parte del monto de las operaciones que dicho tercero realizó con el contribuyente o responsable solidario.

Orden de prelación para el Aseguramiento.

Por otro lado, se ajustó el orden de prelación del aseguramiento precautorio previsto en la fracción III, señalando en primer lugar a los depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida, entre otros; en segundo lugar a las cuentas por cobrar, acciones, bonos, cupones vencidos, entre otros, en tercer lugar, al dinero y metales preciosos, en cuarto

66. *Código Fiscal de la Federación*

lugar, a los bienes inmuebles, en quinto lugar, a los bienes muebles no comprendidos en los supuestos anteriores, y en adelante, a la negociación del contribuyente, a los derechos de autor, y a las obras artísticas, colecciones científicas, joyas, medallas, armas, antigüedades y otros, en ese orden.

Asimismo, se establece que no será necesario seguir el orden de prelación previsto en la fracción III para el aseguramiento precautorio, cuando los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, no sean localizados en su domicilio fiscal, desocupen el mismo sin presentar el aviso correspondiente, se ignore dicho domicilio, o bien, cuando éstos hubieren sido sancionados en dos o más ocasiones por la comisión de alguna de las infracciones a que se refiere el artículo 85, fracción I, del CFF (oposición al ejercicio de facultades de comprobación) y no cuenten con los bienes a que se refiere el inciso a), de la fracción III de la referida porción normativa.

Otras precisiones.

En el mismo sentido, se realizan diversas precisiones en la referida disposición, estableciéndose la forma en que la información debe fluir entre instituciones financieras y autoridades fiscales, así como los plazos en que debe atenderse la solicitud de las autoridades y la entrega de la información que demuestra el aseguramiento respectivo.

Por último, el legislador adicionó una fracción a la referida disposición para aclarar que los bienes o la negociación de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados con ellos, quedarán asegurados desde el momento en que se practique el aseguramiento precautorio, incluso cuando posteriormente se ordenen, anote, o inscriban ante otras instituciones, organismos, registros o terceros.

Cabe mencionar que los procedimientos de aseguramiento precautorio de bienes o negociaciones que se encuentren pendientes de resolución deberán substanciarse y resolverse conforme al artículo 40-A vigente hasta el 31 de diciembre de 2020.

17. FACULTADES DE COMPROBACIÓN (A. 42, FR. V).

La referida disposición normativa establece la facultad de las autoridades fiscales para practicar visitas domiciliarias en los domicilios fiscales de los contribuyentes, para verificar el cumplimiento de distintas obligaciones (expedición de CFDI's, controles volumétricos, envases de bebidas alcohólicas, cajetilla de cigarros, propiedad o posesión de mercancía de procedencia extranjera, etc.)

Al respecto, se aclara que las referidas visitas domiciliarias deberán realizarse conforme al procedimiento previsto en el artículo 49 del CFF y sólo cuando corresponda, conforme con las disposiciones de la Ley Aduanera.

18. ACTAS DE VISITAS DOMICILIARIA (A. 44).

El legislador consideró conveniente aclarar en dicha disposición que, cuando en el desarrollo de las visitas domiciliarias, la persona con la que se entendió la diligencia e incluso los testigos, se nieguen a firmar el acta respectiva o a aceptar una copia de la misma, esta situación no afectará la validez y valor probatorio de dichas actas de visita domiciliaria.

19. FORMALIDADES DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS (A. 46, FR IV).

El artículo mencionado prevé las formalidades a las que se tienen que sujetar las visitas domiciliarias que se realizan a los

68. *Código Fiscal de la Federación*

contribuyentes verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Al respecto, se incorpora una nueva facultad en favor de los visitadores, en la fracción IV de la referida disposición, quienes podrán realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente dentro del plazo previsto para desvirtuar los hechos u omisiones consignados en la última acta parcial.

Se especifica que la valoración comprenderá *“la idoneidad y alcance de los documentos, libros, registros o informes de referencia, como resultado del análisis, revisión, comparación, evaluación o apreciación, realizadas en lo individual o en su conjunto, con el objeto de desvirtuar o no los hechos u omisiones”*.

Por último, se agrega un penúltimo y un último párrafos al artículo 46, para señalar que por “circunstanciar” se entenderá el *“...detallar pormenorizadamente toda la información y documentación obtenida dentro de la visita domiciliaria, a través del análisis, la revisión, la comparación contra las disposiciones fiscales, así como la evaluación, estimación, apreciación, cálculo, ajuste y percepción, realizado por los visitadores, sin que se entienda que la acción de circunstanciar constituye valoración de pruebas..”*.

20. VISITAS DOMICILIARIAS CONFORME AL ARTÍCULO 42, FRACCIONES V Y IX DEL CFF (A. 49).

Como se mencionó previamente la fracción V del artículo 42 del CFF, establece la facultad de las autoridades fiscales para practicar visitas en el domicilio de los contribuyentes, para

verificar con distintas obligaciones (expedición de CFDI's, controles volumétricos, envases de bebidas alcohólicas, cajetilla de cigarros, propiedad o posesión de mercancía de procedencia extranjera, etc.).

Por su parte la fracción XI del artículo 42, establece la facultad de las autoridades fiscales para practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones previstas en los artículos 197 a 202 del CFF (esquemas reportables).

Al respecto, en el referido artículo 49 se aclara que las visitas domiciliarias se podrán llevar a cabo en aquellos lugares abiertos al público en general donde pueda realizarse alguna o todas las actividades del contribuyente (sucursales, locales, oficinas, bodegas, almacenes, puestos, etc.).

También se modifican las demás fracciones del artículo 49 para establecer la posibilidad de que las visitas domiciliarias puedan agotarse en más de una diligencia.

21. REVISIÓN DEL DICTAMEN (A. 52-A, PFO. PRIMERO, FR I, INCISO B) Y PFO. ÚLTIMO, III, INCISO F)).

La referida disposición establece el procedimiento que debe seguir la autoridad fiscal para revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusiones fiscales (A. 42, Fr. IV del CFF).

En ese sentido, se modifica el primer párrafo para aclarar que el procedimiento establecido en dicha porción normativa es el

70. *Código Fiscal de la Federación*

relativo al ejercicio de facultades de comprobación previstas en el mencionado artículo 42, fracción IV.

Asimismo, en el inciso b), de la fracción I, de la referida disposición, se precisa que en la revisión del dictamen se puede requerir al contador público no solo la exhibición de los papeles de trabajo que elaboró con motivo de la auditoría, sino también para que en el mismo acto comparezca ante la autoridad fiscal a fin de llevar a cabo el desahogo de cuestionamientos relacionados con dichos papeles de trabajo.

Al respecto, se aclara que la revisión se llevará exclusivamente con el contador público que haya formulado el dictamen, sin que sea procedente la representación legal.

Por último, se adiciona el inciso f), del quinto párrafo de dicha disposición, para señalar que no se deberá observar el orden secuencial en la revisión del dictamen, cuando se trate de la revisión de aprovechamientos derivados de la autorización o concesión que se otorga a los particulares para el manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.

22. PLAZO PARA PRESENTAR INFORMES O DOCUMENTOS (A. 53).

Se modifica el último párrafo al artículo 53 para indicar que en todos los casos a que se refiere esa disposición para presentar información ante las autoridades fiscales, es posible que éstas amplíen el plazo correspondiente por 10 días adicionales, cuando se trate de informes cuyo contenido sea difícil de proporcionar o de difícil obtención.

23. REVISIONES ELECTRÓNICAS EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR (A. 53-B, ÚLTIMO PFO.).

Previamente se establecía un plazo máximo de seis meses para que las autoridades fiscales concluyeran el procedimiento de revisión electrónica, excepto en materia de comercio exterior, en la cual la revisión no podía exceder de un plazo de dos años.

A partir de 2021, se reforma esta disposición a efector de prever que el plazo para concluir la fiscalización electrónica será de seis meses por regla general, y sólo será de dos años cuando dentro del procedimiento se revisen aspectos de comercio exterior y se solicite una compulsión internacional.

24. PRESUNCIÓN DE TRANSMISIÓN INDEBIDA DEL DERECHO A LA DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES (A. 69-B Bis).

El artículo en comento establece la facultad de las autoridades fiscales para que, en determinados supuestos, éstas puedan presumir que se transmitieron indebidamente pérdidas fiscales.

Al respecto, se modificó el primer párrafo de dicha disposición para precisar que la presunción de la autoridad fiscal es en referencia a la transmisión indebida del *derecho a la disminución* de las pérdidas fiscales.

Asimismo, se modifica la fracción VI de dicho artículo, que el supuesto respectivo incluya tanto a los títulos de crédito como a cualquier otra figura jurídica como medio de pago. Por tanto, a partir del 1 de enero de 2021, se prevé como hipótesis de presunción, el que el contribuyente obtenga pérdidas fiscales y se adviertan deducciones cuya contraprestación esté amparada con la suscripción de títulos de crédito o cualquier otra figura jurídica, y la obligación adquirida se extinga mediante una forma

72. *Código Fiscal de la Federación*

de pago distinta a las previstas para efectos de las deducciones en la LISR.

También se modifica el cuarto párrafo de la disposición en comento, con la intención de que el contribuyente manifieste la finalidad de los actos jurídicos que se celebraron para transmitir el derecho a la disminución de las pérdidas fiscales, para que la autoridad fiscal determine si esa transmisión tuvo como objeto preponderante el desarrollo de la actividad empresarial del contribuyente y no la de obtener un beneficio fiscal.

De la misma manera, se incorpora un quinto párrafo de esta disposición, para prever la posibilidad de solicitar por única ocasión, una prórroga de diez días hábiles para dar a portar la información y documentación que se estime pertinente para desvirtuar la presunción prevista en este artículo.

Asimismo, se modifica el sexto párrafo de dicha disposición para prever que el plazo de seis meses con el que cuenta la autoridad fiscal para emitir la resolución definitiva respectiva, empezará a computarse una vez agotados todos los plazos aplicables, incluyendo la prórroga referida.

Por último, se modificó el último párrafo del artículo mencionado para prever que la transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales, se considerará un acto simulado para efectos penales, lo cual según la Exposición de Motivos, el perjuicio al fisco federal podrá ser actualizado por cualquiera de los sujetos que participe en estas operaciones.

25. ACUERDOS CONCLUSIVOS (A. 69-C Y 69-H).

Actualmente, el contribuyente tiene la posibilidad de solicitar un Acuerdo Conclusivo en cualquier momento, a partir de que exista

una calificación de hechos y hasta en tanto se haya notificado el crédito fiscal respectivo.

Esta figura ha favorecido la solución de los conflictos entre autoridades fiscales y contribuyentes, sin necesidad de que se instauren procedimientos jurisdiccionales que pueden durar varios años.

No obstante lo anterior, aduciendo el supuesto uso indebido de esta figura, se propone limitar de forma relevante el derecho a interponer una solicitud de Acuerdo Conclusivo, estableciendo un plazo perentorio para tal efecto y diversas causales de improcedencia.

Al respecto, se hacen modificaciones al artículo 69-C, para señalar que se podrá solicitar la adopción de un Acuerdo Conclusivo en cualquier momento, a partir del inicio del ejercicio de facultades de comprobación y hasta dentro de los veinte días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional.

En sentido similar, se establecen los siguientes supuestos de improcedencia de la solicitud:

- Se trate de facultades de comprobación que se ejercen para verificar la procedencia de la devolución de contribuciones (artículos 22 y 22-D, del CFF).
- Se trate de facultades de comprobación a través de compulsas a terceros (artículo 42, fracciones II, III o IX del CFF).

74. *Código Fiscal de la Federación*

- Se trate de actos derivados de la cumplimentación a resoluciones o sentencias.
- Cuando haya transcurrido en exceso el plazo de veinte días hábiles descrito previamente.
- Se trate de contribuyentes que se ubiquen en los supuestos a que se refieren el segundo y cuarto párrafos del artículo 69-B (Empresas que Facturan Operaciones inexistentes y que aparecen tanto en la lista provisional, como en la definitiva a que se refiere esa disposición).

Esta modificación es sumamente criticable ya que los Acuerdos Conclusivos favorecen la resolución técnica de los aspectos fiscalizados y el alcanzar consensos que resulten favorables tanto a los intereses de las autoridades fiscales como de los contribuyentes.

Los Acuerdos Conclusivos han favorecido la recaudación, por lo que no se explica la limitante antes citada. Seguramente esta disposición favorecerá la determinación de contribuciones y la necesidad de acudir a medios de defensa jurisdiccionales para combatirlos.

Asimismo, se modifica el párrafo primero del artículo 69-H, con la finalidad de precisar que en contra de los acuerdos conclusivos suscritos entre la autoridad fiscal y el contribuyente no procederá medio de defensa alguno y tampoco procederá el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado internacional para evitar la doble tributación.

TÍTULO IV DE LAS INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES

26. MULTAS RELACIONADAS CON PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y AJUSTE A PLAZO (A. 75, FR. V Y VII Y 76, DÉCIMO PFO.).

El artículo 75 referido, establece los elementos que deben tomar en cuenta las autoridades fiscales para la imposición de multas por la comisión de infracciones señaladas en las leyes fiscales.

Al respecto, se adiciona una fracción V al referido artículo 75, para considerar como agravante de las multas el incumplimiento a las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia (artículos 76, F. IX y XII, 76-A, 90, penúltimo párrafo, 110, F. XI, 179, 180, 181 y 182 de la LISR).

En ese sentido, también se derogó el penúltimo párrafo del mencionado artículo 76 para eliminar las reducciones del 50% tratándose de multas por infracciones en materia de precios de transferencia.

También se modifica la fracción VII del mencionado artículo 75 para armonizar su contenido con el artículo 65 del CFF, en el sentido de que multas se deberán pagar dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación al infractor para obtener las reducciones ahí previstas.

27. INFRACCIÓN PARA CONCESIONARIOS DE REDES PÚBLICAS DE TELECOMUNICACIONES (A. 90-A).

Como se mencionó en la sección correspondiente al IVA, las medidas relacionadas con el impuesto que debe pagarse por la prestación de servicios a través de plataformas digitales, sufren un importante endurecimiento a partir del 1 de enero de 2021.

76. *Código Fiscal de la Federación*

En relación con esas disposiciones, se adiciona un artículo 90-A para sancionar a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México que no cumplan, en un plazo máximo de cinco días, con la orden de bloquear el acceso al servicio digital del proveedor de dichos servicios prevista en el artículo 18-H Quater, segundo párrafo de la LIVA (incumplimiento de obligaciones de residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional).

La multa correspondiente puede oscilar entre \$500,000.00 a \$1'000,000.00.

Asimismo, se prevé la misma sanción por cada mes de calendario que transcurra sin cumplir con la orden citada.

28. HOMOLOGACIÓN DE DEFINICIONES DEL CFF Y LA LEY ADUANERA (A. 92, PENÚLTIMO PFO.).

Se homologa la definición de mercancía prevista en el CFF y Ley Aduanera para establecer que se consideran mercancías *“los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular”*.

29. PRESUNCIÓN DE CONTRABANDO (A. 103, FR. XXI).

Se incorpora en la porción normativa mencionada, la presunción del delito de contrabando cuando se omita retornar, transferir o cambiar de régimen aduanero, las mercancías importadas temporalmente conforme al artículo 108, f. III, de la Ley Aduanera (maquila o mercancía destinada a la exportación).

TÍTULO V

DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS

30. DOCUMENTOS EN IDIOMA DISTINTO AL ESPAÑOL PRESENTADOS EN RECURSOS DE REVOCACIÓN (A. 123).

Se incorpora un párrafo en el mencionado artículo, para especificar que cuando los contribuyentes presenten cualquier tipo de información y documentación en el recurso de revocación que se encuentre en idioma distinto al español, deberán adjuntar su respectiva traducción.

31. PLAZO PARA CUMPLIMENTAR RESOLUCIONES (A. 133-A).

Se modifica el último párrafo de esta disposición para señalar que los plazos para cumplimentar la resolución recaída a un recurso de revocación empezarán a correr a partir de que hayan transcurrido los treinta días para impugnarla, salvo que el contribuyente demuestre haber presentado medios de defensa.

32. NOTIFICACIÓN PERSONAL (A. 137).

Se modifican el primer y el segundo párrafo del artículo mencionado, con la finalidad de reflejar en el procedimiento de notificación personal, diversos aspectos contenidos en los criterios que han dictado los órganos jurisdiccionales competentes.

En atención a dichos criterios jurisdiccionales, la notificación personal se deberá de llevar a cabo de la siguiente manera:

1. Cuando el notificador no encuentre a quien deba notificar, dejará citatorio en el domicilio, señalando día y hora en que se actúa y que el objeto del citatorio es para que el

78. *Código Fiscal de la Federación*

destinatario de la notificación espere en dicho lugar a una hora fija del día hábil posterior.

2. En caso de que en el domicilio no se encuentre alguna persona con quien pueda llevarse a cabo la diligencia o la persona se niegue a recibir el citatorio, éste se fijará en el acceso principal del acceso principal del domicilio y el notificador levantará acta constancia de ello.
3. El día y hora de la cita, el notificador deberá presentarse en el domicilio del contribuyente y requerir nuevamente la presencia del mismo y notificarlo, pero si el contribuyente o su representante no acuden a la cita, se practicará la diligencia con quien se encuentre en el domicilio o en su defecto con un vecino.
4. En caso de que estas últimas personas se nieguen a recibir la notificación, ésta se hará por cualquiera de los medios previstos en el artículo 134 del CFF (buzón tributario, correo certificado, correo ordinario, estrados y edictos).

33. NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS (A. 139).

Se modifica el primer párrafo del artículo en mención para disminuir los plazos legales para la notificación por estrados de quince a seis días hábiles, que es el plazo en el que se estará fijando el documento que se pretende notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación y publicando el referido documento, durante el mismo plazo, en la página electrónica que establezcan las autoridades fiscales.

34. GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL (A. 141, FR. V).

Se modifica la referida disposición normativa para establecer que el embargo en la vía administrativa para garantizar el interés fiscal, sólo podrá trabarse sobre negociaciones, bienes muebles tangibles e inmuebles, a excepción de predios rústicos.

Estas exclusiones obedecen a que desde la óptica del Ejecutivo, los bienes intangibles no aptos para garantizar adeudos fiscales, así como a que los predios rústicos generalmente son irregulares y de difícil enajenación para la recuperación de adeudos.

35. ACTUALIZACIÓN DE TÉRMINOS (A. 143).

El artículo mencionado establece el procedimiento a través del cual se harán efectivas las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal.

Al respecto, en el procedimiento administrativo de ejecución relativo a las fianzas se sustituye el término “afianzadora” por “instituciones emisoras de pólizas de fianza”, y se actualiza la referencia a la nomenclatura actual del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

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

36. EMBARGO DE CRÉDITOS (A. 160).

El artículo en mención establece que cuando se embargue una cartera de créditos al contribuyente, la autoridad fiscal notificará a los deudores del embargado, para que no efectúen pago alguno al contribuyente, sino a dicha autoridad.

80. Código Fiscal de la Federación

En la exposición de motivos se señala que cuando se embarga la cartera de créditos del contribuyente y la autoridad fiscal requiere información a sus deudores, en muchos casos éstos no atienden los requerimientos citados.

Por tanto, se modifica esta disposición para establecer que en dichos casos, procederá requerir a los terceros que informen las características de la relación contractual con el contribuyente, con el apercibimiento que de no comparecer en el término de tres días, se les impondrá una multa conforme al artículo 91 del propio CFF (de \$330.00 a \$3,180). Lo anterior, a efecto de que la autoridad cuente con información para poder recuperar el adeudo o, en su defecto, para descartar su cobro.

Asimismo, se aclara que tratándose de títulos a la orden o al portador, el embargo sólo podrá practicarse mediante la obtención física de los mismos y que se nombrará un depositario que lo conserve en guarda, quien tendrá la obligación de hacer todo lo necesario para que no se altere ni menoscabe el derecho que el título represente.

37. PUBLICACIÓN DE LA CONVOCATORIA DE REMATE (A. 176).

Se precisa que la convocatoria de remate se publicará en la página electrónica de las autoridades fiscales cuando menos diez días antes del inicio del periodo señalado para el remate.

Previamente no se establecía un medio específico para publicar la convocatoria de remate.

38. NOTIFICACIÓN DE ACREEDORES (A. 177).

Se modifica la disposición referida para precisar que los acreedores que aparezcan en el certificado de gravámenes

serán notificados por estrados o por edictos, en caso de que no puedan ser notificados del periodo de remate, personalmente o por medio de buzón tributario.

39. REMATE DE BIENES (A. 183, 185 Y 186).

Se modifican las disposiciones mencionadas para armonizarlas en lo relativo a considerar fincado el remate hasta que el postor ganador efectúe el pago total de la postura ofrecida, así como para incorporar el pago del saldo de la cantidad ofrecida mediante depósito bancario, para facilitar el pago al postor.

40. DEVOLUCIÓN DE MONTOS PAGADOS POR EL POSTOR EN EL PROCEDIMIENTO DE REMATE (A. 188 Bis).

Se modifica los primeros dos párrafos del artículo mencionado, para especificar que cuando los bienes rematados no puedan ser entregados al postor por existir un impedimento jurídico debidamente fundado, el postor podrá solicitar la devolución del monto pagado por los bienes, en un plazo de seis meses a partir de que la autoridad fiscal informe sobre la imposibilidad de entregar los bienes.

Asimismo, la autoridad fiscal contará con un plazo de dos meses a partir de que se realice la solicitud de devolución, para entregar las cantidades correspondientes. Si dentro de ese plazo, deja de existir el impedimento jurídico que imposibilita la entrega de los bienes, se procederá a la entrega de los mismos.

41. ADJUDICACIÓN DE BIENES Y DACIÓN EN PAGO (A. 191).

Se modifica el cuarto párrafo de la disposición normativa mencionada, para aclarar que el acta de adjudicación firmada por la autoridad ejecutora tendrá el carácter de escritura pública

82. *Código Fiscal de la Federación*

y será el documento que se considerará como testimonio de la escritura para efectos de inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

Lo anterior, para terminar las controversias con ciertas Entidades Federativas que sostenían que el acta de adjudicación no se podría considerar como una escritura pública.

Asimismo, se deroga el último párrafo del artículo en mención pues ya no resulta aplicable en la actualidad, toda vez que la Ley de Tesorería de la Federación no contempla la figura de dación en pago.

42. ABANDONO DE MERCANCÍAS (A. 196-A).

Se modifica el tercer párrafo de la disposición mencionada para efectos de que la autoridad fiscal no tenga que notificar personalmente, por buzón tributario o por correo certificado al interesado, para informar que los bienes han causado abandono en favor del fisco federal, sino que, ahora la notificación se podrá realizar por cualquier de las formas señaladas en el artículo 134 del CFF (buzón tributario, personalmente, correo certificado, correo ordinario, estrados y edictos).

TÍTULO VI

DE LA REVELACIÓN DE ESQUEMAS REPORTABLES

43. RÉGIMEN DE REVELACIÓN DE ESQUEMAS CONSIDERADOS REPORTABLES (A. 197, 198, 199, 200, 201, 202).

Desde el pasado 9 de diciembre de 2019, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor

Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación”, por medio del cual se reformaron diversas disposiciones en materia fiscal.

Concretamente, se adicionó el Título VI “De la Revelación de Esquemas Reportables”, el cual contiene una serie de obligaciones dirigidas a los asesores fiscales y a los contribuyentes, que tienen por objetivo que los mismos revelen ante las autoridades fiscales, los esquemas reportables generalizados e individualizados que implementen en los supuestos ahí previstos.

El régimen referido representará una carga administrativa significativa para asesores fiscales y contribuyentes, que sin duda requerirá de puntual y especializada atención, a fin de cumplir cabalmente con las obligaciones que describiremos en este apartado.

Aun y cuando dicho régimen se incorporó al CFF el 9 de diciembre de 2019, de conformidad con el Artículo Octavo Transitorio, fracción II, del Decreto de Reformas de ese año, los plazos para la revelación de los esquemas reportables y demás obligaciones previstas en el Título analizado, comenzarán a computarse a partir del 1 de enero de 2021.

En relación con lo anterior, el pasado 29 de diciembre de 2020 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la “Resolución Miscelánea Fiscal para 2021”, en la cual se adicionaron una serie de reglas encaminadas a regular la forma en la que los asesores fiscales y los contribuyentes deberán cumplir con las obligaciones previstas en el Título VI “De la Revelación de Esquemas Reportables”.

84. Código Fiscal de la Federación

Por tanto, aun y cuando las disposiciones referidas se incluyeron en el CFF desde el 2019, consideramos conveniente realizar una explicación de las principales obligaciones que los asesores fiscales y contribuyentes deberán cumplir en materia de revelación de esquemas reportables a partir del 1 de enero de 2021, relacionando las mismas con las reglas misceláneas correspondientes.

Para efectos de facilitar la presente explicación, nos referiremos de forma separada a los sujetos obligados, a los actos objeto de revelación, a las obligaciones concretas que se derivan tanto para asesores fiscales como para los contribuyentes, al contenido del documento a través del cual se revela el esquema correspondiente, así como a las obligaciones previstas en las reglas de carácter general y por último, algunas particularidades previstas para los asesores fiscales.

Sujetos obligados.

En principio, son los “asesores fiscales” sobre los que recaen las obligaciones establecidas en el nuevo Título y, por excepción, son los contribuyentes quienes deberán cumplir directamente con esas obligaciones.

Al respecto, el artículo 197 del CFF señala que se entiende por asesor fiscal a *“...cualquier persona física o moral que, en el curso ordinario de su actividad realice actividades de asesoría fiscal, y sea responsable o esté involucrada en el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de la totalidad de un esquema reportable o a quien pone a disposición la totalidad de un esquema reportable para su implementación por parte de un tercero...”*

Quedan comprendidos en esta hipótesis, los asesores residentes en México, o los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en nuestro país, siempre que las actividades atribuibles al mismo sean aquellas realizadas por un asesor fiscal.

Se señala igualmente que cuando un asesor fiscal residente en el extranjero tenga en México un establecimiento permanente o una parte relacionada, se presumirá salvo prueba en contrario, que la asesoría fue prestada por éstos.

La misma presunción se surtirá, cuando un tercero que sea residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente, realice actividades de asesoría fiscal bajo la misma marca o nombre comercial que un asesor fiscal residente en el extranjero.

De forma por demás específica, se señala que para controvertir la presunción citada no será suficiente presentar un contrato que señale que la asesoría se prestó directamente por el residente en el extranjero.

En estos casos, será el establecimiento permanente, la parte relacionada o el tercero, el sujeto obligado a cumplir con estas nuevas obligaciones.

Por excepción, será obligación de los contribuyentes el revelar directamente los esquemas reportables cuando:

- El asesor fiscal no le proporcione el número de identificación del esquema emitido por el SAT, ni le expida la constancia que señale que el esquema es no reportable (documentos respecto de los que se abunda más adelante).

86. *Código Fiscal de la Federación*

- Cuando el esquema haya sido diseñado, organizado, implementado y administrado por el contribuyente.
- Cuando el contribuyente obtenga beneficios fiscales en México de un esquema diseñado, comercializado, organizado, implementado o administrado por una persona que no sea considerada como asesor fiscal en términos del propio CFF.
- Cuando el asesor sea residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México o cuando teniéndolo, las actividades de ese establecimiento no sean las realizadas por un asesor fiscal.
- Cuando exista impedimento legal para que el asesor fiscal revele el esquema reportable.
- Cuando exista un acuerdo entre asesor fiscal y contribuyente para que sea este último el obligado a la citada revelación.

Para los efectos anteriores, los contribuyentes obligados son: **(1)** los residentes en México; **(2)** los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, cuando sus declaraciones reflejen los beneficios de los esquemas reportables; **(3)** los dos sujetos antes referidos, cuando celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero que obtengan beneficios fiscales en México con motivo de dichas operaciones.

Operaciones objeto de revelación.

La obligación de reportar se surte respecto de los *esquemas*, definidos por el propio CFF como cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación externada de forma expresa o tácita con el objeto de materializar una serie de actos jurídicos. Se excluye de la definición anterior a la realización de trámites ante las autoridades fiscales o la defensa de los contribuyentes en controversias fiscales.

A su vez, el CFF clasifica a los esquemas reportables en generalizados o personalizados.

Son generalizados, los que buscan comercializarse de forma masiva a todo tipo de contribuyentes o a un grupo específico de ellos, y aunque requieran de mínima o nula adaptación para adecuarse a las circunstancias del contribuyente, la forma de obtener el beneficio sea la misma.

Son personalizados, los esquemas que se diseñan, comercializan, organizan, implementan o administran para adaptarse a las circunstancias del contribuyente específico.

Esta clasificación es útil para determinar el momento a partir del cual debe contarse el plazo para revelar el esquema correspondiente; aspecto que se detalla más adelante.

En relación con lo anterior, el artículo 199 del CFF establece un listado limitativo de los esquemas que deben reportarse si generan o pueden generar beneficios fiscales en México (es decir, cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución en términos del artículo 5o. A del CFF).

88. *Código Fiscal de la Federación*

Los esquemas que deben revelarse, sin importar la residencia fiscal del contribuyente (siempre que éste obtenga un beneficio fiscal en México), son los que tengan las características siguientes:

- i. Eviten el intercambio de información fiscal o financiera entre autoridades extranjeras y autoridades mexicanas, incluyendo por la aplicación del Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal a que se refiere la recomendación adoptada por el Consejo de la OCDE el 15 de julio de 2014, así como otras formas de intercambio de información similares.

Se señala que en el caso del Estándar citado, lo anterior no será aplicable si el contribuyente recibió documentación por parte de un intermediario que demuestre que la información ha sido revelada por él a la autoridad extranjera de que se trate.

Asimismo, se establece que el supuesto en análisis incluye cuando se utilice una cuenta, producto financiero o inversión que no sea una cuenta financiera para efectos del Estándar referido o cuando se reclasifique una renta o capital en productos no sujetos a intercambio de información.

- ii. Evite la aplicación del artículo 4-B o del Capítulo I del Título VI, de la LISR, es decir, del nuevo esquema aplicable a entidades transparentes y el tratamiento aplicable a los Regímenes Fiscales Preferentes.

- iii.** Consista en uno o más actos jurídicos que permitan transmitir pérdidas fiscales pendientes de amortizar a personas distintas de las que las generaron.
- iv.** Consista en una serie de pagos u operaciones interconectados que retornen la totalidad o una 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 algún residente en el extranjero que aplique un Convenio para Evitar la Doble Imposición suscrito por México, respecto a ingresos no gravados en el país o jurisdicción donde resida, así como también cuando dichos ingresos estén gravados a una tasa reducida en comparación con la tasa corporativa del país o jurisdicción en que resida el contribuyente.
- vi.** Se trate de operaciones entre partes relacionadas en las cuales:
 - a)** Se transmitan activos intangibles de difícil valoración conforme a las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE aprobadas en 1995 o las que las sustituyan. Se aclara que se entiende por dichos activos, cuando en el momento en que se celebren las operaciones, no existan comparables fiables o las proyecciones de flujos o ingresos futuros que se prevé obtener del intangible, o las hipótesis para su valoración, son inciertas, por lo que es difícil predecir el éxito final del intangible en el momento en que se transfiere.
 - b)** Se lleven a cabo reestructuraciones empresariales, en las que no haya contraprestación por la

transferencia de activos, funciones y riesgos, o cuando como resultado de dicha reestructuración, las personas morales que tributen conforme al Título II de la LISR, reduzcan su utilidad de operación en más del 20%.

Se aclara que las reestructuras empresariales son las referidas por las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE aprobadas en 1995 o las que las sustituyan.

- c) Se transmitan o se conceda el uso o goce temporal 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 que involucren funciones o activos únicos o valiosos.
 - e) Se utilice un régimen de protección unilateral concedido por una legislación extranjera de conformidad con Guías de Precios de Transferencia de la OCDE aprobadas en 1995 o las que las sustituyan.
- vii. Se evite constituir un establecimiento permanente en México en términos de la LISR o de los tratados para evitar la doble imposición suscritos por México.
- viii. Involucre la transmisión de un activo depreciado total o parcialmente, que permita su depreciación por otra parte relacionada.

- ix.** Cuando involucre un mecanismo híbrido de los definidos por el artículo 28, fracción XXIII de la LISR.
- x.** Evite la identificación del beneficiario efectivo de ingresos o activos, incluyendo la utilización de entidades extranjeras o figuras jurídicas cuyos beneficiarios no se encuentren designados o identificados al momento de su constitución o en algún momento posterior.
- xi.** Cuando se tengan pérdidas fiscales cuyo plazo de amortización de conformidad con la LISR esté por terminar y se realicen operaciones para obtener utilidades a las que se les disminuyan esas pérdidas, y esas operaciones le generen una deducción autorizada al contribuyente que generó las pérdidas o a una parte relacionada.
- xii.** Evite la aplicación de la tasa adicional del 10% prevista por los artículos 140, 142, fracción V y 164 de la LISR (impuesto adicional sobre dividendos pagados a personas físicas).
- xiii.** 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 a una parte relacionada de éste.
- xiv.** Involucre operaciones cuyos registros contables y fiscales presenten diferencias mayores al 20%, excepto aquellas que surjan con motivo de diferencias en el cálculo de depreciaciones.
- xv.** Cualquier mecanismo que evite la aplicación de estos supuestos o la obligación de revelar.

92. Código Fiscal de la Federación

Como se observa, la lista de los esquemas reportables es extensa. En algunos casos, se trata de operaciones específicamente designadas y, en algunos otros, se trata de operaciones que pudieran calificarse de comunes y que, no obstante, deberán ser materia de revelación conforme a este nuevo Título.

En relación con lo anterior, el Capítulo 2.21 “De la Revelación de Esquemas Reportables” de la RMF para 2021, contiene una serie de reglas que establecen cuál es la información y documentación que los contribuyentes o asesores fiscales deberán exhibir ante las autoridades, cuando tengan la obligación de revelar un esquema reportable.

Desde luego, esa información y documentación varía dependiendo del supuesto que actualicen los contribuyentes o los asesores fiscales.

No obstante lo anterior, para su referencia, a continuación señalamos en forma general, cuál es la información y documentación que deben acompañar los asesores fiscales y contribuyentes que tengan la obligación de revelar un esquema reportable, y que es aplicable a todos los supuestos de revelación previstos en el artículo 199 del CFF.

Tratándose de esquemas generalizados o personalizados, los contribuyentes o asesores fiscales deberán presentar a través del portal de Internet del SAT, un documento en formato “.pdf” en los términos señalados por la ficha de trámite 298/CFF “Declaración informativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados”, contenida en el Anexo 1-A de la RMF, el cual deberá contener la información y documentación que se señala a continuación:

- Un diagrama que permita observar todas las operaciones (actos o hechos jurídicos) que forman parte del plan, proyecto, propuesta asesoría o recomendación que integran el esquema reportable; el país o jurisdicción donde se ubican o ubicarán los sujetos involucrados; y bajo qué legislación se celebran o celebrarán las operaciones que forman parte del esquema reportable.
- Antecedentes y conclusiones que forman parte del contexto del esquema reportable, así como los argumentos jurídicos y las premisas de las cuales parte la interpretación jurídica.
- Señalar detalladamente mediante qué operación u operaciones (actos o hechos jurídicos), productos financieros, instrumentos o inversiones, en concreto se actualizarán los supuestos de revelación previstos en el artículo 199 del CFF.
- Señalar si con motivo de la implementación del esquema reportable, los contribuyentes beneficiados o que prevén obtener el beneficio, se auxilian o auxiliarán de personas físicas, entidades jurídicas o figuras jurídicas en el extranjero o en México.
- Indicar la secuencia en la que se llevan o llevarán a cabo las operaciones (actos o hechos jurídicos) que conforman el esquema reportable.

94. *Código Fiscal de la Federación*

Tratándose de esquemas personalizados, además de la información señalada con anterioridad, los contribuyentes o asesores fiscales también deberán presentar la siguiente documentación e información:

- Indicar la fecha exacta o fecha aproximada en que se llevaron o llevarán a cabo las operaciones (actos o hechos jurídicos) que integran el esquema reportable, así como el valor consignado o estimado de las mismas.
- Si los contribuyentes beneficiados se auxilian o auxiliarán de personas físicas, entidades jurídicas o figuras jurídicas en el extranjero o en México, indicar el nombre de la persona física o el nombre, denominación o razón social de la entidad jurídica, así como su clave en el RFC o número de identificación fiscal; país o jurisdicción de constitución; país de residencia; su actividad o giro y su domicilio.
- Tratándose de figuras jurídicas, indicar el país o jurisdicción de creación y, en su caso, de registro.
- En caso de que las personas que participan o participarán en el esquema reportable sean partes relacionadas deberán manifestar dicha situación.
- Señalar la razón de negocios y los motivos por los que el contribuyente beneficiado actualizará los supuestos de revelación previstos en el artículo 199 del CFF.

Es importante destacar que en caso de que el asesor fiscal o el contribuyente no cuenten con la información y documentación señalada con anterioridad, éstos deberán manifestarlo bajo protesta de decir verdad, exponiendo los motivos y razones de ello.

Por último, el antepenúltimo párrafo del artículo 199 del CFF señala que la SHCP mediante acuerdo secretarial emitirá los parámetros sobre montos mínimos respecto de los cuales no se aplicarán las obligaciones contenidas en el Título que se comenta, mismos que a la fecha aún se encuentran pendientes de su publicación.

Obligaciones concretas para los Asesores Fiscales.

Son obligaciones específicas de los asesores fiscales, las siguientes:

- Revelar el esquema correspondiente ante las autoridades fiscales, a través de declaración informativa que se presentara en los términos señalados en el apartado anterior, conforme a lo dispuesto por la ficha de trámite 298/CFF "Declaración informativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados", contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

El plazo para la presentación de dicha declaración informativa deberá verificarse, tratándose de esquemas reportables generalizados, a más tardar dentro de los 30 días siguientes a que se realiza el primer contacto para su comercialización; entendido como tal, cuando se toman las

96. *Código Fiscal de la Federación*

medidas necesarias para que terceros conozcan de la existencia del esquema.

En el caso de esquemas personalizados, la declaración correspondiente deberá presentarse a más tardar dentro de los 30 días siguientes a aquél en que el esquema esté disponible para implementación del contribuyente, o se realice el primer hecho o acto jurídico que forme parte del esquema, lo que suceda primero.

No obstante estos plazos, un esquema podrá ser reportado desde el momento en que se haya finalizado su diseño.

- En estos casos, cabe la posibilidad de que la autoridad requiera información adicional del esquema. El asesor deberá proporcionar ésta o manifestar bajo protesta de decir verdad que no está en posesión de la misma, en un plazo máximo de 30 días hábiles, observando para tal efecto lo dispuesto por la ficha de trámite “302/CFF Solicitud de información adicional a los asesores fiscales y contribuyentes”, contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Si no lo hace o lo hace de forma incompleta o extemporánea, procederá la imposición de la sanción correspondiente.

- Con motivo de la revelación del esquema, se generará un número de identificación del mismo ante el SAT, el cual deberá ser proporcionado por el asesor fiscal a cada

contribuyente que tenga la intención de implementar dicho esquema.

- En los caso en que el asesor fiscal considere que un esquema genera o generará beneficios fiscales en México, pero que no es reportable de conformidad con el artículo 199 del CFF (por no actualizar los supuestos ahí previstos), o bien, que existe un impedimento legal para su revelación, deberá expedir una constancia al contribuyente de conformidad con la ficha de trámite “301/CFF Constancia de esquema no reportable o de existencia de impedimento legal para revelar un esquema reportable” contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

En caso de que el asesor fiscal considere que el esquema no es reportable de conformidad con el artículo 199 del CFF por virtud de que el plan, proyecto, propuesta o asesoría no tiene alguna de las características establecidas en dicho artículo, el asesor deberá indicar la justificación y motivación de las razones por las que considera que no se actualizan los supuestos de revelación.

Por otra parte, si el asesor fiscal considere que el esquema no es reportable porque existe un impedimento legal para su revelación, deberá señalar la fracción o fracciones del artículo 199 del CCF que se actualizan y el impedimento legal para revelar el esquema reportable, adjuntando el documento que, en su caso, origine dicho impedimento.

98. *Código Fiscal de la Federación*

Esta constancia deberá expedirse en favor del contribuyente dentro de los cinco días siguientes a que se ponga a su disposición el esquema reportable o se realice el primer hecho o acto jurídico que forme parte del esquema, lo que suceda primero.

- Presentar una declaración informativa en el mes de febrero de cada año, que contenga una lista con los nombres, denominaciones o razones sociales y clave en el RFC, de las personas a las que se haya brindado asesoría respecto de los esquemas reportables.

Dicha declaración informativa se debe presentar en los términos previstos por la ficha de trámite “303/CFF Declaración informativa para proporcionar los datos de los contribuyentes a los cuales se les comercializó un esquema reportable generalizado o personalizado”, contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Se establece que si el contribuyente es residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, o teniéndolo, el esquema no esté relacionado con el mismo, se deberá incluir adicionalmente el país o jurisdicción de residencia de dicho contribuyente, así como su número de identificación fiscal, domicilio fiscal o cualquier dato para su localización.

- Informar al SAT de cualquier modificación a la información reportada, dentro de los 20 días siguientes a que ocurra

dicha modificación, en los términos previstos por la ficha de trámite "299/CFF Declaración informativa complementaria presentada para revelar modificaciones a esquemas reportables generalizados y personalizados".

- Expedir a otros asesores fiscales la constancia que detallamos en el apartado denominado *Particularidades en la revelación de esquemas reportables*, que los libera de revelar el esquema en lo personal.

Obligaciones concretas para los Contribuyentes.

Son obligaciones específicas de los contribuyentes, las siguientes:

- Revelar el esquema correspondiente ante las autoridades fiscales cuando así proceda, a través de declaración informativa que se presentará en términos de la ficha de trámite 298/CFF "Declaración informativa para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados", contenida en el Anexo 1-A de la RMF, referida previamente.

Cobran aplicación los mismos plazos y las mismas reglas que quedaron señaladas en el apartado relativo a las obligaciones de los asesores fiscales.

- Si el esquema se implementó, el contribuyente deberá incluir el número de identificación del mismo en la declaración anual correspondiente al ejercicio en el cual

se llevó a cabo el primer hecho o acto jurídico relacionado con dicha implementación, así como en los ejercicios subsecuentes, en los que el esquema continúe surtiendo efectos.

- Solicitar la constancia en la que el asesor justifique y motive por qué se considera que un esquema que genera beneficios fiscales en México es no es reportable o por qué existe impedimento para revelarlo, la cual se deberá expedir en los términos señalados en el apartado anterior.
- Informar al SAT de cualquier modificación a la información reportada, dentro de los 20 días siguientes a que ocurra dicha modificación. Dicho informe, se deberá presentar en los mismos términos señalados en el apartado anterior.

Contenido de la declaración a través de la cual se revela el esquema reportable.

Destacamos que las disposiciones aplicables a esta revelación, señalan que la misma no implica la aceptación o rechazo de sus efectos fiscales por parte de las autoridades fiscales, así como que la información presentada por asesores o contribuyentes y que sea estrictamente indispensable para el funcionamiento del esquema, en ningún caso podrá utilizarse como antecedente en la investigación de posibles delitos fiscales, salvo que trate de delitos relacionados con CDFI's que amparan operaciones inexistentes.

Asimismo, se aclara que la información que se revele y que se detalla a continuación, deberá tratarse en términos del artículo

69 del CFF, es decir, gozará del tratamiento de secreto fiscal (con los mismos alcances y restricciones que establece esa disposición).

La información que debe revelarse al SAT conforme a este nuevo régimen, de conformidad con el artículo 200 del CFF, es la siguiente:

- i. Nombre, denominación o razón social, y clave en el RFC del asesor fiscal o contribuyente que esté revelando. Si el asesor fiscal revela el esquema a nombre y por cuenta de otros asesores, conforme a las particularidades que se describen en el apartado siguiente, se deberá indicar la misma información de éstos.
- ii. En el caso de asesores fiscales o contribuyentes que sean personas morales, se deberá indicar el nombre y clave en el RFC de las personas físicas a las cuales se esté liberando de la obligación de revelar de conformidad las particularidades que se comentan en el apartado siguiente.
- iii. Nombre de los representantes legales de los asesores fiscales y contribuyentes.
- iv. Tratándose de esquemas personalizados que deban ser revelados por el asesor fiscal, se deberá indicar el nombre, denominación o razón social del contribuyente potencialmente beneficiado por el esquema y su clave en el RFC.

Si el contribuyente es un residente en el extranjero que no tenga una clave en el RFC, se deberá indicar el país o jurisdicción de su residencia fiscal y constitución, así como

su número de identificación fiscal y domicilio fiscal, o cualquier dato de localización.

- v. Cuando el esquema deba ser reportado por el contribuyente, se deberá indicar el nombre, denominación o razón social de los asesores fiscales en caso de que existan, incluyendo su RFC, si lo tienen y de no ser el caso, cualquier dato para su localización.
- vi. La descripción detallada del esquema y las disposiciones nacionales o extranjeras aplicables. Se señala que se entiende por descripción detallada, cada una de las etapas que integran el plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación para materializar la serie de hechos o actos jurídicos que den origen al beneficio fiscal.
- vii. Descripción detallada del beneficio fiscal obtenido o esperado.
- viii. Indicar el nombre, denominación o razón social, clave en el RFC y cualquier otra información fiscal de las personas morales o figuras jurídicas que formen parte del esquema revelado.

Adicionalmente, se deberá indicar cuáles de ellas han sido creadas o constituidas dentro de los últimos dos años de calendario, o cuyas acciones o participaciones se hayan adquirido o enajenado en el mismo periodo.

- ix. Indicar los ejercicios fiscales en los cuales se espera implementar o se haya implementado el esquema.
- x. Revelar la información fiscal o financiera que no sea objeto de intercambio de información en virtud del esquema

reportable, si se trata de un esquema que impida el intercambio de información entre autoridades.

- xi.** En caso de las declaraciones informativas complementarias que se detallan en el apartado siguiente, indicar el número de identificación del esquema que haya sido revelado por otro asesor fiscal y la información que se considere pertinente para corregir o complementar la declaración informativa presentada.
- xii.** Cualquier otra información que el asesor fiscal o contribuyente consideren relevante para fines de su revisión.
- xiii.** Cualquier otra información adicional que solicite la autoridad, con motivo del requerimiento que se formule respecto del esquema revelado en los términos del artículo 201 de este Código.
- xiv.** Se deberá revelar el mecanismo a través del cual se evitó la aplicación de este nuevo régimen, además de la información sobre el esquema que proporciona beneficios fiscales en México.

Particularidades en la revelación de esquemas reportables.

Con motivo de que puede darse el caso de que se surta la obligación de revelar a cargo de varios asesores fiscales, el artículo 197, quinto párrafo, del CFF, señala que se considerará que los mismos han cumplido con dicha obligación, si uno de ellos revela dicho esquema a nombre y por cuenta de todos ellos.

Asimismo, se señala que cuando un asesor persona física preste servicios a través de una persona moral, no estará obligado a

revelar el esquema siempre que dicha persona moral lo haga, por ser considerada asesor fiscal.

En estos dos casos, el asesor que revele deberá cumplir con todo lo indicado previamente, y emitir una constancia en favor de los demás asesores que sean liberados de esa obligación, que indique que ha revelado el esquema, a la cual deberá acompañar una copia de la declaración informativa respectiva, el acuse de recibo y el certificado de asignación de número de identificación del esquema.

Al respecto, la regla 2.21.23 de la RMF, establece que dichas constancias constituyen un convenio celebrado entre particulares, por lo que, el contenido y el alcance de la liberación de la obligación antes señalada, es responsabilidad de los asesores fiscales que las emiten y las reciben, sin embargo, las mismas deben contener los siguientes elementos:

- Fecha en la que se emite la constancia.
- Nombre, denominación o razón social y la clave en el RFC del asesor fiscal que reveló el esquema reportable.

En caso de que el asesor fiscal sea una persona moral, además se indicará el nombre completo del representante legal o de la persona que entregará la constancia, señalando los datos del documento mediante el cual acredita su personalidad.

- Nombre completo y clave en el RFC del asesor fiscal liberado de la obligación de revelar el esquema reportable.

En caso de que el asesor fiscal sea una persona moral, además se indicará el nombre completo del representante legal o de la persona que recibirá la constancia, señalando los datos del documento mediante el cual acredita su personalidad.

- Número de identificación del esquema reportable, el cual debe coincidir con el asignado en el certificado emitido por el SAT.
- Manifestación, bajo protesta de decir verdad, del asesor fiscal que reveló el esquema reportable, en la que indique que expide la constancia de conformidad con el artículo 197, sexto párrafo del CFF y de la regla 2.21.23 de la RMF.
- Manifestación de que el asesor fiscal que reveló el esquema reportable, entregó al asesor fiscal liberado una copia de los siguientes documentos: declaración informativa del esquema reportable, copia del acuse de recibo de dicha declaración y copia del certificado donde se asignó el número de identificación del esquema reportable.
- Firma autógrafa del asesor fiscal que emite la constancia, o bien, de su representante legal o persona encargada de la emisión de la constancia por cuenta del asesor fiscal.

En relación con lo anterior, se señala que si alguno de los asesores revelados no recibe la constancia referida o no está de acuerdo con el contenido de la declaración informativa presentada, seguirá obligado a revelar el esquema conforme a todo lo indicado previamente.

En el caso concreto de que no esté de acuerdo con el contenido de la declaración presentada por otro asesor o desee proporcionar más información, podrá presentar una declaración informativa complementaria que sólo tendrá efectos para el asesor que la haya presentado. Esta declaración complementaria deberá presentarse dentro de los 20 días siguientes a la recepción de la constancia emitida por el asesor fiscal que originalmente reveló el esquema, observando para tal efecto lo dispuesto en la ficha de trámite “300/CFF Declaración informativa complementaria para revelar esquemas reportables generalizados y personalizados, presentada por los asesores fiscales liberados de la obligación de revelar el esquema reportable” contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Por último en este apartado, destacamos que cuando sea obligación de un contribuyente persona moral efectuar la revelación correspondiente, las personas físicas que sean los asesores fiscales responsables del esquema que se reporta y que tengan acciones o participaciones en dicho contribuyente, o con los que mantenga una relación de subordinación, quedarán excluidas de la obligación de revelar, siempre que la persona moral de que se trate incluya en la declaración informativa correspondiente, el nombre y clave en el RFC de dichas personas físicas.

Entrada en vigor.

Como ya se dijo, de conformidad con el Artículo Octavo Transitorio, fracción II, del Decreto de Reformas del año 2020, los plazos que han quedado descritos comenzarán a computarse a partir del 1 de enero de 2021.

No obstante, se señala que los esquemas que deberán reportarse, son aquellos diseñados, organizados, implementados o administrados a partir del año 2020, o con anterioridad a ese año cuando alguno de sus efectos fiscales se refleje en ejercicios fiscales comprendidos a partir de 2020. Si éste es el caso, la obligación recaerá exclusivamente en los contribuyentes.

DECRETO DE ESTÍMULOS FISCALES REGIÓN FRONTERIZA NORTE

El 30 de diciembre de 2020 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el “*DECRETO por el que se modifica el diverso de estímulos fiscales región fronteriza norte*”, con vigencia a partir del 1 de enero de 2021.

En primer lugar resulta trascendente tomar en cuenta que, en función del referido Decreto, se amplía hasta el 31 diciembre de 2024, el plazo de vigencia del Decreto original, vigente a partir del 1 de enero de 2019.

Adicionalmente, el referido Decreto fue reformado para señalar que en el caso de los contribuyentes que inicien actividades en la referida región fronteriza norte, y tengan interés en aplicar los beneficios fiscales que dicho Decreto establece, en materia del impuesto sobre la renta, no es necesario que obtengan autorización para ello, como anteriormente lo establecía el Decreto, sino que basta con que presenten “Aviso” de inscripción al Padrón de beneficiarios, desde luego, debiendo acreditar que utilizan bienes nuevos de activo fijo y estimen que sus ingresos totales del ejercicio en la citada región, representarán al menos el 90% del total de sus ingresos del ejercicio.

El referido Aviso deberá presentarse ante el Servicio de Administración Tributaria a más tardar el 31 de marzo del ejercicio de que se trate. Si el contribuyente opta por continuar aplicando el beneficio en ejercicios posteriores deberá presentar un aviso de renovación a más tardar el 31 de marzo del ejercicio fiscal de que se trate.

La autoridad fiscal podrá requerir a los contribuyentes inscritos en el Padrón de beneficiarios, la información y documentación que estime conveniente, a efecto de verificar que cumplen con los requisitos establecidos en el Decreto, conforme al programa de verificación en tiempo real establecido en las reglas de carácter general que se emitan.

Adicionalmente se establece que, los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Padrón de beneficiarios, podrán solicitar a la autoridad fiscal, en cualquier momento, su baja del Padrón.

En tal caso, el contribuyente dejará de aplicar los beneficios del Decreto, perdiéndose los beneficios por la totalidad del ejercicio en que esto suceda y los contribuyentes deberán presentar las declaraciones complementarias de los pagos provisionales de meses anteriores del mismo ejercicio y realizar el pago correspondiente del impuesto sobre la renta sin considerar la aplicación del estímulo fiscal.

Se establecen nuevas causales por las cuales el Servicio de Administración Tributaria podrá dar de baja a los contribuyentes del Padrón de beneficiarios, cuando ocurran los supuestos siguientes:

- i. No presenten aviso de renovación a más tardar el 31 de marzo del ejercicio de que se trate.
- ii. Dejen de cumplir los requisitos establecidos en el presente Decreto y las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria.
- iii. Soliciten su baja del Padrón de beneficiarios.
- iv. Actualicen alguno de los supuestos establecidos en el artículo Sexto del Decreto.

Adicionalmente se reformó el artículo Sexto del Decreto para señalar que, tampoco podrán aplicar el estímulo fiscal en materia de impuesto sobre la renta los contribuyentes que se ubiquen en los siguientes supuestos (en adición a las otras causales referidas en el Decreto original):

- x.** Contribuyentes que se ubiquen en los supuestos establecidos en el párrafo penúltimo del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación y se encuentren listados en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando la publicación obedezca a lo dispuesto en la fracción VI (condonación de créditos fiscales) únicamente en relación con el pago de multas.
- xvii.** Contribuyentes a quienes se les hayan ejercido facultades de comprobación por cualquiera de los cinco ejercicios fiscales anteriores a aquél en el que se aplique el estímulo fiscal y se les haya determinado contribuciones omitidas, sin que hayan corregido su situación fiscal.
- xix.** Los contribuyentes que se encuentren en ejercicio de liquidación.
- xx.** Las personas morales cuyos socios o accionistas, de manera individual, hayan sido dados de baja del Padrón de beneficiarios.

Adicionalmente, se establece como cuestión novedosa que para el caso de los contribuyentes que constituyan su domicilio fiscal en la región fronteriza norte o realicen la apertura de una sucursal, agencia o establecimiento en dicha región, deberán colaborar anualmente con el Servicio de Administración Tributaria, participando en el programa de verificación en tiempo real de dicho órgano administrativo desconcentrado, no encontrarse en el procedimiento

de restricción temporal del uso de sellos digitales para la expedición de comprobantes fiscales digitales y no tener cancelados los certificados emitidos por la autoridad fiscal de conformidad con el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.

En materia de impuesto al valor agregado, únicamente se modifica el artículo Décimo Tercero para señalar que no se aplicará el estímulo fiscal en el caso de la enajenación de bienes inmuebles o la enajenación y otorgamiento del uso y goce temporal de bienes intangibles, así como a los contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios de transporte de bienes o de personas, vía terrestre, marítima o aérea, salvo cuando la prestación de dichos servicios inicie y concluya en dicha región, sin realizar escalas fuera de ella.

DECRETO DE ESTÍMULOS FISCALES REGIÓN FRONTERIZA SUR

El 30 de diciembre de 2020 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto de estímulos fiscales región fronteriza sur, el cual abarca los siguientes municipios: Othón P. Blanco, Quintana Roo; Palenque, Ocosingo, Benemérito de las Américas, Marqués de Comillas, Maravilla Tenejapa, Las Margaritas, La Trinitaria, Frontera Comalapa, Amatenango de la Frontera, Mazapa de Madero, Motozintla, Tapachula, Cacahoatán, Unión Juárez, Tuxtla Chico, Metapa, Frontera Hidalgo y Suchiate, Chiapas; Calakmul y Candelaria, Campeche; y Balancán y Tenosique, Tabasco.

En materia de impuesto sobre la renta el estímulo consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente a la tercera parte del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio o en los pagos provisionales, contra el impuesto sobre la renta causado en el mismo ejercicio fiscal, según corresponda, en la proporción que representen los ingresos obtenidos en la Región Fronteriza Sur, respecto de la totalidad de los ingresos del contribuyente obtenidos en el ejercicio fiscal o en el periodo que corresponda a los pagos provisionales.

El estímulo fiscal lo podrán aplicar personas físicas y morales residentes en México o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, con domicilio fiscal en la citada Región Fronteriza Sur y que perciban ingresos exclusivamente en dicha región, lo cual se cumple cuando los ingresos obtenidos en ésta, excluyendo los ingresos que deriven de bienes intangibles, así como los correspondientes al comercio digital, representen al menos el 90% de la totalidad de los ingresos obtenidos por el contribuyente durante el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Los contribuyentes que inicien actividades en la citada Región Fronteriza Sur, con posterioridad a la entrada en vigor del presente Decreto, deberán estimar si sus ingresos del ejercicio en dicha región representarán al menos el 90% de la totalidad de los ingresos obtenidos en el ejercicio que corresponda.

Los contribuyentes que no tengan su domicilio en la citada Región Fronteriza Sur, pero que cuenten con sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento dentro de la Región Fronteriza Sur, podrán aplicar el estímulo fiscal, siempre que cuenten, en todo momento, con la capacidad económica, activos e instalaciones para la realización de sus operaciones y actividades empresariales en la Región Fronteriza Sur y acrediten lo anterior, a requerimiento de la autoridad fiscal.

Si las referidas sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento dentro de la Región Fronteriza Sur no cuentan con una antigüedad mayor a 18 meses, los contribuyentes podrán acogerse a los beneficios del Decreto, siempre que cuenten en todo momento, con la capacidad económica, activos e instalaciones para la realización de sus operaciones y actividades empresariales en la citada Región y acrediten lo anterior, a requerimiento de la autoridad fiscal.

En materia de impuesto sobre la renta, el artículo Sexto del citado Decreto establece los supuestos que conllevan no poder aplicar el estímulo fiscal, dentro de los que destacan los contribuyentes que se ubiquen en las hipótesis del artículo 69, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, y cuyo nombre, denominación o razón social y clave en el Registro Federal de Contribuyentes, se encuentren contenidos en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando la publicación obedezca a la condonación de algún crédito fiscal relacionado únicamente con el pago de multas.

Tampoco será aplicable para los contribuyentes que se ubiquen en la presunción establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, ni para los contribuyentes que tengan un socio o accionista que se encuentre en el supuesto de presunción del referido precepto legal.

Asimismo, tampoco será aplicable para una serie de contribuyentes como lo son aquellos que suministren personal mediante subcontratación laboral o se consideren intermediarios en los términos de la Ley Federal del Trabajo; contribuyentes cuyos ingresos deriven de sus actividades dentro del comercio digital, instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de los almacenes generales de depósito, arrendadores financieros y uniones de crédito, los contribuyentes que tributen bajo el régimen de sujetos “De los coordinados”, los que tributen en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos, etc.

Los contribuyentes que pretendan aplicar los beneficios del decreto, en materia de impuesto sobre la renta, deberán presentar un aviso ante el Servicio de Administración Tributaria, a más tardar el 31 de marzo del ejercicio de que se trate, a efecto de ser inscrito en el Padrón de beneficiarios.

En materia de impuesto al valor agregado, el Decreto en análisis otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes, personas físicas o morales, que realicen los actos o actividades de enajenación de bienes, de prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, en los locales o establecimientos ubicados en la Región Fronteriza Sur, consistente en un crédito fiscal equivalente al 50% de la tasa del impuesto al valor agregado prevista en el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El referido crédito fiscal se aplicará en forma directa sobre la tasa referida en el mismo. La tasa disminuida que resulte de aplicar el estímulo fiscal se aplicará sobre el valor de los actos o actividades.

Los contribuyentes que opten por aplicar el estímulo fiscal en materia de impuesto al valor agregado deberán realizar la entrega material de los bienes o la prestación de los servicios en la Región Fronteriza Sur.

Asimismo, deberán presentar un aviso ante al Servicio de Administración Tributaria dentro de los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor del presente Decreto.

El artículo Décimo Segundo establece los supuestos en los que no se aplica el Decreto, entre los que se encuentra la enajenación de bienes inmuebles o la enajenación y otorgamiento del uso y goce temporal de bienes intangibles, los servicios digitales prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

El estímulo fiscal en materia de impuesto al valor agregado tampoco podrá ser aplicado por aquellos contribuyentes que se ubiquen en la presunción establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, o que tengan un socio o accionista que se encuentre en el supuesto de presunción del referido precepto legal.

Tampoco podrá ser aplicable por parte de los contribuyentes a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B Bis del Código Fiscal de la Federación, una vez que se haya publicado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria el listado a que se refiere dicho artículo.

116. Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Sur

Asimismo, señala que el beneficio fiscal tampoco será aplicable a los contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios de transporte de bienes o de personas, vía terrestre, marítima o aérea, salvo cuando la prestación de dichos servicios inicie y concluya en dicha región, sin realizar escalas fuera de ella.

CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO

El 21 de diciembre de 2020 fue publicado en la Gaceta Oficial de la Ciudad de México, el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Ciudad de México, en vigor a partir del 1 de enero de 2021.

Dentro de las modificaciones al citado Código Fiscal de la Ciudad de México, destaca la adición del artículo 156 Bis, el cual establece que las personas físicas y morales que contraten o subcontraten, independientemente de la forma en que se denominen los servicios proporcionados por un contratista en términos de la normatividad aplicable, aun cuando la erogación por concepto de remuneración a trabajo personal subordinado se realice por conducto de otra persona, deberán presentar ante la Secretaría de Finanzas de la Ciudad de México un aviso dentro de los 10 días siguientes a aquél en que se celebre el contrato respectivo o se realicen modificaciones al mismo. Dicho aviso deberá contener como anexo el original o copia certificada del contrato respectivo, la información sobre el número de trabajadores, así como la denominación o razón social, Registro Federal de Contribuyentes y domicilio del contratista.

El citado precepto legal establece además que, las autoridades fiscales tendrán la facultad de requerir la presentación del aviso cuando así lo estimen conveniente, requerimiento que deberá cumplirse en un plazo de 10 días.

Conforme al artículo Trigésimo Séptimo Transitorio del Código Fiscal de la Ciudad de México para 2021, las personas que se ubiquen en la hipótesis del citado artículo 156 Bis del Código Fiscal de la Ciudad de México, deberán presentar dentro de los 30 días naturales siguientes a la entrada en vigor del referido Decreto, el aviso de los

contratos, a que hace mención dicho artículo, vigentes al 1 de enero de 2021, independientemente de la fecha de celebración o modificación de los mismos.

Adicionalmente, se reformó entre otros el artículo 90 del Código Fiscal de la Ciudad de México, para establecer que si en una fiscalización la autoridad detecta un vicio de forma, que pudiera provocar la invalidación de la determinación del crédito fiscal, la autoridad podrá por una sola vez reponer el procedimiento de oficio, a partir de que se cometió la irregularidad.

Vale la pena reflexionar en torno a la constitucionalidad de esta disposición, pues existe la premisa en cuanto a que una autoridad no puede revertir sus propias determinaciones sino mediante juicio de lesividad, aunque no se trate de la resolución determinante. Aunado a que dicha facultad se puede prestar a múltiples abusos por parte de la autoridad.

INICIATIVA DE REFORMA LABORAL (SUBCONTRATACIÓN)

El pasado 12 de noviembre de 2020, el Ejecutivo Federal presentó ante la Cámara de Diputados la iniciativa con proyecto de Decreto *“Que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo, de la Ley del Seguro Social, de la Ley del Instituto de Fondo de la Vivienda para los Trabajadores, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado”*, la cual abarca diversos aspectos laborales, de seguridad social y fiscales.

En la exposición de motivos de la citada iniciativa, se señala que con motivo de los esquemas irregulares de subcontratación laboral, los trabajadores han sufrido afectaciones en materia de reparto de utilidades, reconocimiento de antigüedad, negociación colectiva y pensiones por retiro. Asimismo, se hace énfasis en el daño que esos esquemas han causado al erario público por la evasión de impuestos, y de cuotas y aportaciones al IMSS e INFONAVIT.

En virtud de lo anterior, se propone prohibir la subcontratación de personal, que consiste en que una persona física o moral proporcione o ponga a disposición trabajadores propios en beneficio de otra persona.

Para tal efecto, se establece que no se considerará subcontratación de personal, la prestación de servicios u obras especializadas que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica de la beneficiaria de los mismos, siempre que el contratista cuente con autorización por parte de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).

120. *Iniciativa de Reforma Laboral (Subcontratación)*

Aun en este tipo de prestación de servicios “especializados”, se establece que el contratante será solidariamente responsable con el contratista que incumpla con las obligaciones que deriven de las relaciones con sus trabajadores.

Por otra parte, en materia de seguridad social, se propone reformar el artículo 15-A de la LSS para armonizarlo con los cambios que se proponen a la LFT, precisando que un trabajo u obra especializada es aquella que no forma parte del objeto social ni de la actividad económica de la beneficiaria.

Asimismo, se propone que exista responsabilidad solidaria entre el contratante y el contratista que incumpla con las obligaciones en materia de seguridad social, respecto de las personas trabajadoras correspondientes.

En materia fiscal, se proponen las siguientes reformas al CFF, LISR y LIVA:

CFF.

- Se establece que no se considerarán gastos estrictamente indispensables los pagos realizados por concepto de subcontratación de personal, entendiéndose como tal, cuando un contratista, persona física o moral, proporciona trabajadores propios en beneficio del contratante o los pone a disposición de éste.

Así, con esta disposición, los pagos por concepto de subcontratación serían no deducibles y no acreditables.

- Se precisa que no se considerará subcontratación de personal, la prestación de servicios especializados que no forman parte del objeto social ni de la actividad económica del contratante, siempre que el contratista tenga autorización de la STPS.
- Se incluye un nuevo supuesto de responsabilidad solidaria, para las personas físicas o morales que reciban servicios de subcontratación de personal, por las contribuciones que se hubieren causado a cargo de los trabajadores con los que se prestó el servicio.
- Se prevé como delito de defraudación fiscal calificado, simular la contratación de servicios especializados o llevar a cabo la subcontratación de personal.

LISR.

- Se establece expresamente que no serán deducibles los pagos que se realicen por concepto de subcontratación de personal.
- Se condiciona la deducción de pagos por servicios “especializados” a que se obtenga del contratista: **(i)** la autorización emitida por la STPS; **(ii)** los comprobantes fiscales del pago de salarios; **(iii)** los comprobantes bancarios del entero de retenciones por dichos salarios; **(iv)** los comprobantes de pago de cuotas obrero patronales

122. *Iniciativa de Reforma Laboral (Subcontratación)*

al IMSS y; **(v)** el comprobante de pago de las aportaciones al INFONAVIT.

LIVA.

- Se deroga la retención del 6% aplicable a los servicios a través de los cuales se pone personal a disposición del contratante.
- Se precisa que el IVA que se traslade al contribuyente por la prestación de servicios de subcontratación de personal en ningún caso será acreditable.
- Se condiciona el acreditamiento del IVA pagado por servicios “especializados”, a que se obtenga del contratista: **(i)** la autorización emitida por la STPS; **(ii)** la declaración del IVA y; **(ii)** el acuse de recibo del pago correspondiente al periodo en que el contratante efectuó el pago de la contraprestación.

Esta iniciativa ha generado inquietudes de parte del sector empresarial y patronal del país, así como de los trabajadores, dado el impacto que tendría respecto de las relaciones laborales, la organización empresarial y los efectos tributarios correspondientes. Asimismo, preocupa al sector empresarial que la Iniciativa no prevea un periodo de transición para implementar algunos aspectos de lo que en ella se propone. En el mismo sentido, se discute si esta reforma debiera a su vez incluir modificaciones a las disposiciones aplicables a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, así como al

procedimiento que se propone para obtener una autorización para la prestación de “servicios especializados”.

En virtud de la trascendencia de esta reforma, a finales de 2020, se firmó el “Acuerdo Tripartita entre el Sector Empresarial, el Sector Obrero y el Gobierno de México respecto a la Subcontratación”, en el cual se señala que:

- Las partes están de acuerdo y se comprometen a resolver el problema del abuso de la subcontratación de personal.
- Las empresas se comprometen a iniciar de inmediato el proceso para regularizar sus plantillas en el marco de la iniciativa presentada por Ejecutivo.
- Se requiere de tiempo para que exista una discusión abierta entre los sectores, para definir un sistema de reparto de utilidades justo, equitativo y que evite la discrecionalidad en su pago.
- Se solicitó al Poder Legislativo se posponga al mes de febrero de 2021 la discusión parlamentaria de la Iniciativa antes señalada, misma que se calificará de preferente para que en un plazo no mayor de 30 días, se discuta y en su caso, se apruebe.
- Se hace un llamado a que de inmediato se dejen de desarrollar prácticas irregulares perjudiciales para los trabajadores.

124. Iniciativa de Reforma Laboral (Subcontratación)

La reforma que se propone será de gran trascendencia e impactará de forma importante a todos los sectores productivos del país, por lo que es recomendable seguir de cerca el procedimiento legislativo correspondiente para preparar las modificaciones que correspondan a las relaciones laborales.

PRECEDENTES RELEVANTES DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

A continuación se relacionan algunos de los precedentes sustentados por el Poder Judicial de la Federación en el periodo comprendido entre los meses de enero a diciembre de 2020 en materia fiscal o relacionada, que puedan resultar de interés general.

A efecto de que la lectura pueda realizarse de forma ágil, en lo subsecuente únicamente nos referiremos al número de tesis, en los términos siguientes:

- Las tesis cuya clave inicia con “P.”, se refieren a las emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Aquellas cuya clave inicie con “1ª.” o “2ª.” provienen, respectivamente, de la Primera o Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Las restantes tesis, cuya clave no comience con las señaladas iniciales corresponden a los Tribunales Colegiados de Circuito.
- Cabe destacar, que aquellas tesis cuya clave incluya la letra “J.”, y se integren exclusivamente por números arábigos, corresponden exclusivamente a un criterio jurisprudencial (Ej. P./J. 1/2019).

- Las tesis cuya clave se integre por números romanos, corresponden a un criterio aislado (Ej. 1ª. XXX/2019).

Suspensión definitiva compensación universal.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que no procede otorgar la suspensión definitiva cuando en el juicio de amparo se reclame la inconstitucionalidad del artículo 25, fracción VI, incisos A) y B) de la Ley de Ingresos de la Federación del Ejercicio Fiscal de 2019, en virtud de que se permitiría al quejoso compensar indistintamente los saldos a su favor, sin que la autoridad fiscal pueda pronunciarse sobre la procedencia de los saldos objeto de la compensación, lo que se traduce en una afectación al interés social y contravención a las disposiciones de orden público (2a./J. 165/2019 (10a.)).

Improcedencia del Juicio Contencioso Administrativo contra presunción de inexistencia de operaciones del contribuyente.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que no procede interponer Juicio Contencioso Administrativo en contra de la presunción de inexistencia de operaciones del contribuyente, a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, toda vez que dicha resolución no constituye el producto final o voluntad definitiva del Servicio de Administración Tributaria,

mediante el cual se defina la situación jurídica del contribuyente, por lo que aún no se causa un agravio en materia fiscal al no haberse determinado aún la inexistencia de operaciones (2a./J. 154/2019 (10a.)).

Aspectos Técnicos que “escapan del conocimiento” de alguna de las Salas del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

- El Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (Ciudad de México), resolvió que cuando alguna de las Salas el Tribunal Federal de Justicia Administrativa manifieste en una sentencia que existen aspectos técnicos que “escapan de su conocimiento” para poder pronunciarse, en el juicio de amparo que se promueva en contra de dicha resolución, se deberá ordenar la reposición del procedimiento para el efecto de que se allegue de las pruebas periciales necesarias que le proporcionen los conocimientos especializados para fijar de manera adecuada la Litis sometida a su consideración y resolver el fondo del asunto (I.4o.A.180 A (10a.)).

Procede el Recurso de Revocación en contra de la resolución emitida con fundamento en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

- El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito (Jalisco), resolvió que los contribuyentes a los que les emitan una resolución con fundamento en el artículo 69-B del

Código Fiscal de la Federación, podrán interponer Recurso de Revocación en contra de la misma, pues se trata de una resolución de carácter unilateral y definitiva que causa una afectación relacionada al cumplimiento de las leyes fiscales (III.1o.A.55 A (10a.)).

Improcedencia de un nuevo Juicio de amparo en contra del pago del impuesto predial efectuado con fundamento en el artículo 130, fracción II, punto 1 del Código Fiscal de la Ciudad de México.

- El Vigésimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (Ciudad de México), resolvió que resulta improcedente el juicio de amparo promovido en contra del artículo 130, fracción II, punto 1, del Código Fiscal de la Ciudad de México (pago impuesto predial), si existe evidencia de que la mecánica para el cálculo del impuesto predial, incluida la cuota fija aplicable a los inmuebles de uso habitacional ubicados en los rangos “A” a “D”, se reclamó previamente respecto de un ejercicio fiscal anterior y se resolvió sobre su inconstitucionalidad, siempre que en la nueva instancia no se controvierta la modificación de la cuota fija como un nuevo acto legislativo.

Tampoco será procedente reclamar a través del juicio de amparo el pago por concepto de impuesto predial por un ejercicio posterior a aquel respecto del cual se

determinó la inconstitucionalidad, lo anterior, en virtud de que los demás elementos esenciales no se modificaron, por lo que la decisión adoptada en el juicio de amparo continuará surtiendo efectos, y por ende, subsistirá la obligación de la autoridad de observar la protección en cuanto al aspecto por el cual fue otorgada (I.20o.A. J/5 A (10a.)).

Materialidad del contrato de mutuo simple o con interés para la presunción de ingresos por depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente.

- El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito (Guanajuato), resolvió que a efecto de desvirtuar con un contrato de mutuo simple o con interés, la presunción relativa a que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos, debe probarse su materialidad y que el mutuuario depositó en la cuenta del contribuyente el importe pactado en ese acuerdo de voluntades, precisamente para cubrir el adeudo, entre otros medios, con los recibos o estados de cuenta del mutuante (XVI.1o.A. J/55 A (10a.)).

Entrega a la autoridad copia de la declaración correspondiente (normal o complementaria) con motivo de la autocorrección en materia fiscal.

- El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (Ciudad de México),

resolvió que la ausencia en la presentación de una copia de la declaración que corresponda (normal o complementaria) a la autoridad fiscal, en términos del Código Fiscal de la Federación, no puede tener como consecuencia hacer nugatorio el derecho del particular a autocorregirse y, por ende, que la autoridad esté relevada de examinar la declaración de autocorrección (I.1o.A.228 A (10a.)).

Compensación de saldos a favor para el ejercicio fiscal de 2019, al establecer la mecánica respectiva, no viola el principio de confianza legítima de los contribuyentes.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que el artículo 25, fracción VI, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019, al establecer una mecánica de compensación de saldos a favor diferente a la compensación universal, no viola el principio de confianza legítima de los contribuyentes, ya que si bien es cierto que éstos no poseen un derecho que se traduzca en que un régimen de tributación permanezca inmodificable hacia el futuro, también lo es que con base en el principio de generalidad tributaria se tutela el interés del Estado en la percepción de ingresos, el cual, por su carácter público, se privilegia frente al interés particular (2a. II/2020 (10a.)).

Compensación de saldos a favor para el ejercicio fiscal de 2019, no viola el principio de progresividad de los Derechos Humanos.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que el artículo 25, fracción VI, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019, no viola el principio de progresividad de los derechos humanos debido a que, por un lado, los particulares no tienen el derecho adquirido para pagar siempre el mismo tributo que afecte su patrimonio bajo las mismas condiciones y, por otro, la autoridad legislativa, en ejercicio de la potestad tributaria que la propia Constitución General de la República le confiere, cuenta con la facultad de cambiar las bases de tributación y determinar las contribuciones del año fiscal correspondiente (2a./J. 5/2020 (10a.)).

Compensación de saldos a favor para el ejercicio fiscal de 2019, al establecer la mecánica respectiva, no se rige por los principios tributarios de equidad y proporcionalidad.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que el artículo 25, fracción VI, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019, no se rige por los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, en virtud de que no incide directamente en la obligación sustantiva, ni se relaciona con alguno de los elementos esenciales de las contribuciones, sino que sólo establece el

mecanismo para llevar a cabo las compensaciones en el ejercicio fiscal correspondiente, lo que constituye un control de la autoridad hacendaria para la recaudación de impuestos (2a./J. 6/2020 (10a.)).

Compensación de saldos a favor para el ejercicio fiscal de 2019, supera el test de proporcionalidad.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que el artículo 25, fracción VI, de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019, supera el test de proporcionalidad, pues esa medida es acorde al ejercicio interpretativo constitucional, porque: *i)* Persigue un fin constitucionalmente válido, ya que la finalidad del legislador fue impedir prácticas de evasión, generar mayor control por parte de la administración tributaria sobre los acreditamientos y un mejor registro de la recaudación; *ii)* Es racional y adecuada, toda vez que no afecta la existencia del saldo a favor del contribuyente debido a que sólo se establecen modalidades para su obtención, ya sea extinguir diversas obligaciones tributarias por adeudo propio, o bien, solicitar su devolución; y, *iii)* Es proporcional, porque en atención a la finalidad perseguida, si bien impacta en la disposición inmediata de su flujo de efectivo, lo cierto es que tiene a su alcance los métodos para llevar a cabo la recuperación de los saldos a favor mediante su solicitud ante la autoridad

hacendaria, o bien, compensarlos contra los mismos impuestos (2a./J. 7/2020 (10a.)).

Aspectos que distinguen las facultades de comprobación y gestión de las autoridades fiscales.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, las previstas en los numerales 22, 41, 41-A y 41-B (este último vigente hasta el 31 de diciembre de 2019) del Código Fiscal de la Federación; en cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se establecen en el artículo 42 del código citado y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las referidas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocado una regulación y procedimiento propios que cumplir (2a./J. 22/2020 (10a.)).

Aviso de compensación interrumpe el plazo de prescripción en materia fiscal, aun cuando sea rechazado por la Autoridad Fiscal.

- A través de una Contradicción de Tesis, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que el aviso de compensación, aun cuando sea rechazado por la autoridad fiscal, interrumpe el plazo de prescripción en materia fiscal, al considerar que de la interpretación de los artículos 146, 22 y 23 del Código Fiscal de la Federación, se desprende que

dicho aviso constituye una gestión de cobro que interrumpe el plazo de prescripción, independientemente de su resultado, es decir, si procede o no dicha compensación.

Ello pues el acto fundamental que da lugar a la interrupción, ya sea mediante una solicitud de devolución, como expresamente lo prevé el código tributario, o bien, mediante el aviso de compensación, es la notificación que se hace al deudor respecto de la existencia de un adeudo fiscal cuyo pago se le requiere o solicita, por lo que estima evidente que dicha acción constituye una gestión de cobro tendente a hacer efectivo el saldo a favor, a fin de extinguir la diversa obligación de pago que tiene con el propio fisco (2a./J. 28/2020 (10a.)).

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

Comprobantes Fiscal no es suficiente para la devolución del correspondiente Impuesto al Valor Agregado.

- El Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de las Cuarta Región (Nuevo León), resolvió que no es suficiente que los contribuyentes aporten comprobantes fiscales como medio probatorio para solicitar una devolución del correspondiente IVA, sino que de igual forma deberán acreditar que la operación haya existido y se hubiere pagado el impuesto en los términos que establecen los artículos 1o.-B, 11, primer

párrafo y 17, primer párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado ((IV Región) 1o.8 A (10a.)).

Requisitos para la aplicación de la tasa del 0% de Impuesto al Valor Agregado, en relación con los servicios aprovechados en el extranjero por concepto de servicios de asistencia técnica, servicios técnicos e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

- El Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región (Nuevo León), resolvió que los contribuyentes que apliquen la tasa del 0% a las operaciones de asistencia técnica, servicios técnicos e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, prestadas en el extranjero, deberán cumplir con dos requisitos fundamentales: **1)** la exportación de servicios, esto es, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país y; **2)** que éstos consistan en asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

Para acreditar el primer requisito, se debe probar que los servicios son contratados y pagados por un residente en el extranjero sin establecimiento en el país, mediante cheque nominativo o transferencia de fondos a las cuentas del prestador del servicio en instituciones de crédito o casas de bolsa, y que el pago

provenza de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero.

Respecto al segundo requisito, será necesario que se identifique cuándo y cómo se prestaron y el tipo de servicios, en términos de lo que dispone el artículo 15-B, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación ((IV Región) 1o.24 A (10a.)).