

Aspectos fiscales a considerar en el Paquete Económico 2021

NEW! EY Tax News: Edición México

EY Tax News: Edición México es un servicio gratuito y personalizado de suscripción por correo electrónico que le permite recibir alertas y boletines de noticias de EY México en todas las áreas de impuestos. Acceda al registro [aquí](#).

También está disponible nuestra biblioteca de alertas fiscales de EY México [aquí](#).

Generalidades

El pasado 8 de septiembre de este año, el Ejecutivo Federal presentó ante el Congreso de la Unión el Paquete Económico para el año 2021. Este Paquete se integra básicamente por:

- i) Los Criterios Generales de Política Económica 2021
- ii) La iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación
- iii) La iniciativa con proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación
- iv) La iniciativa con proyecto de Decreto la Ley Federal de Derechos
- v) El Presupuesto de Egresos de la Federación

Como era de esperarse, el referido Paquete no contempla el incremento o en su caso la creación de nuevos gravámenes. En este sentido y en línea con lo que el Ejecutivo Federal ha venido comentando, el Paquete contempla áreas enfocadas en:

- i) La simplificación administrativa y seguridad jurídica, al eliminar según la exposición de motivos, el pago de algunos derechos y simplificar el proceso en su cobro en los que subsisten, así como fortaleciendo las facultades de gestión de las autoridades fiscales
- ii) Fortalecimiento de las herramientas tecnológicas, como, por ejemplo, el uso de cámaras fotográficas y de video para recabar material en el uso de facultades
- iii) Combate a la corrupción y a la impunidad al proponerse reglas de actuación para las autoridades fiscales
- iv) Ataque frontal a la evasión y elusión fiscal, para ello se propone establecer medidas como, por ejemplo: en materia de responsabilidad solidaria cuando se configura un establecimiento permanente en el país, nuevos lineamientos para la fiscalización en el caso de fisiones y escisiones

No sobra mencionar que, en el caso de devoluciones, también se propone no autorizarlas si el contribuyente se ubica en el supuesto de no estar localizable, lo cual implicaría el que los contribuyentes tengan una mejor administración en relación con su cumplimiento fiscal.

No obstante lo anterior, aún quedan, desde nuestra perspectiva, áreas pendientes que requieren de atención y que desde luego contribuirían para tener más seguridad jurídica y simplificación fiscal, lo que ciertamente implicaría un mejor resultado en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, tal es el caso, por ejemplo, de disposiciones relativas a:

- i) Regímenes fiscales preferentes
- ii) Esquemas reportables
- iii) Declaraciones informativas

Criterios Generales de Política Económica

Los Criterios Generales de Política Económica para el 2021 se establecen a partir de considerar sus diferencias con los de años anteriores, distinguiéndose según se señala, por una reflexión profunda sobre los aspectos económicos y sociales, así como en materia de salud, economía y finanzas públicas del país. De igual forma, de dichos criterios se advierte el análisis que hace el Ejecutivo Federal de los resultados de las políticas implementadas hasta este momento, los retos subsistentes, así como las medidas de política que se proponen para superarlos.

Particularmente, se señala que en 2021 las políticas públicas deberán continuar adaptándose a la trayectoria de la pandemia del COVID-19, por lo que las mismas estarán orientadas a ampliar y fortalecer las capacidades del sistema salud, particularmente los servicios orientados a la atención de los grupos más vulnerables; promover un restablecimiento rápido y sostenido del empleo y de la actividad económica; continuar reduciendo la desigualdad y sentando las bases para un desarrollo equilibrado y sostenibilidad fiscal a largo plazo.

De acuerdo con el documento de Criterios Generales de Política Económica para la iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, se establece en esta materia, las siguientes proyecciones macroeconómicas:

Concepto	Estimación año 2020	Estimación año 2021
Crecimiento PIB %	-8	4.6
Inflación Dic-Dic %	3.5	3
Tipo de Cambio Nominal Promedio (pesos por dólar)	22	22.1
Precio dólares/Barril Petróleo (canasta mexicana) promedio	34.6	42.1
Tasa de Interés CETES 28 días nominal promedio %	5.3	4

En materia de política de endeudamiento, el citado documento establece que la política de deuda para 2021 estará refrendando la prudencia que ha caracterizado a la administración actual, así las cosas, contempla:

- i) Refinanciar la mayor parte de las necesidades del Gobierno Federal, predominantemente con instrumentos de largo plazo
- ii) Mejorar el perfil de vencimiento de deuda y ajustar el portafolio financiero a las condiciones financieras prevaletentes
- iii) Se buscará una política proactiva flexible e innovadora para asegurar el buen funcionamiento de los mercados de deuda
- iv) Diversificar mercados y ampliar la base de inversionistas y se solicitará, en materia de endeudamiento externo neto del sector público (Gobierno Federal y banca de desarrollo) un techo de 5.2 mil millones de dólares

A continuación, comentamos los aspectos más relevantes respecto de las modificaciones fiscales como sigue:

Aspectos particulares

Ley de Ingresos de la Federación (LIF)

1. Ingresos estimados

La iniciativa de la LIF para el ejercicio 2021 establece que la Federación percibirá los ingresos por los conceptos y en cantidades estimadas en millones de pesos que a continuación se mencionan¹:

Concepto	Ejercicio 2021
Ingresos	6,295,736.2
Impuesto sobre la Renta	1,908,813.4
Impuesto al Valor Agregado	978,946.5
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	510,702.7
Impuestos Estimados Total	3,533,031.1

2. Tasas de recargos y Retención sobre Intereses

Por lo que respecta a las tasas de recargos para los casos de prórroga para el pago de créditos fiscales, prácticamente se mantienen igual respecto el ejercicio 2020. En este sentido las tasas correspondientes son las siguientes:

- ▶ 0.98% mensual sobre los saldos insolutos
- ▶ 1.26% mensual por pagos a plazos en parcialidades de hasta 12 meses
- ▶ 1.53% mensual por pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta 24 meses
- ▶ 1.82% mensual en los casos de plazos en parcialidades y diferidos superiores a 24 meses

El 0.98% obedece al comportamiento a la baja de las tasas de interés de los instrumentos públicos y privados, así como a la disminución de la inflación mensual interanual promedio. Actualmente la tasa vigente es del 1.45%.

¹ Solo se enlistan los rubros de impuestos federales más importantes.

3. Estímulos Fiscales

En términos generales se mantienen los estímulos fiscales vigentes en 2020, con excepción de los siguientes cambios:

Diésel o biodiésel y sus mezclas

Se precisa que los beneficiarios de los siguientes estímulos fiscales, deberán considerarlos como ingreso acumulable para efectos del ISR, en el momento en que se acrediten:

- ▶ Las personas que realicen actividades empresariales, y adquieran el diésel o el biodiésel y sus mezclas, para destinarlos como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos.
- ▶ Las personas dedicadas exclusivamente a las actividades agropecuarias o silvícolas, que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas, para consumo final en dichas actividades.
- ▶ Los contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico. Cabe aclarar que en el caso de los contribuyentes que tributan en el régimen de coordinados y vienen aplicando facilidades administrativas, ya se establecía para ellos la obligación de acumular dicho estímulo.

4. Enajenación de libros, periódicos y revistas

Se propone eliminar el estímulo fiscal que consiste en una deducción adicional para los efectos del impuesto sobre la renta, por un monto equivalente al 8% del costo de los libros, periódicos y revistas que adquieran las personas físicas y morales residentes en México que enajenen libros, periódicos y revistas, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de seis millones de pesos.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)

A continuación, comentamos las principales propuestas en materia de IVA previstos en la iniciativa de Reforma Fiscal para 2021, como sigue:

1. Servicios digitales

i. Bienes muebles usados

Se propone incorporar como objeto del gravamen a la enajenación, de bienes muebles usados, a través de intermediarios. En este sentido, se eliminaría la excepción contenida en la LIVA.

ii. Retención por intermediarios del 100% de IVA a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México

En el caso de intermediarios de servicios digitales que cobren el precio y el IVA por cuenta de enajenantes, prestadores de servicios u otorgantes de uso o goce temporal de bienes, estarán obligados a efectuar la retención del 100% del IVA cobrado a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, ya sean personas físicas o morales.

En los casos de referencia, los extranjeros quedarán relevados de cumplir con obligaciones fiscales en materia digital y las plataformas no estarán obligadas a informar sobre dichos extranjeros en sus declaraciones trimestrales. Asimismo, se señala que dichos intermediarios serán los obligados de expedir comprobantes fiscales a usuarios finales, cuando estos los soliciten.

iii. Bloqueo de acceso a servicios digitales de telecomunicaciones (Internet) a prestadores de servicios digitales extranjeros

Procederá el bloqueo cuando un extranjero incumpla con las siguientes obligaciones fiscales:

- ▶ Inscripción en el RFC, designación de representante legal y domicilio fiscal
- ▶ Tramitación de FIEL, pago de IVA, entero de retenciones o presentación de declaraciones informativas mensuales y/o trimestrales

En relación con lo anterior, se sugiere incorporar un procedimiento para el desahogo del derecho de audiencia por parte del extranjero, previo al bloqueo de los servicios de Internet.

Se prevé que los concesionarios que incumplan con la instrucción de bloqueo serán sujetos a una multa de entre \$500,000 a \$1,000,000 de pesos, por cada mes que transcurra sin cumplir con la orden citada.

2. Instituciones de asistencia o beneficencia privada

Se propone exentar del pago de IVA, la prestación de servicios profesionales de medicina que requieran título médico, proporcionados por personas físicas, a través de instituciones de asistencia o beneficencia privada.

Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS)

El único cambio previsto en la iniciativa en materia de este gravamen es el que a continuación se comenta:

Cuotas complementarias para combustible automotriz

Se propone incorporar a los combustibles automotrices un esquema de cuotas complementarias a las que actualmente se establecen en la Ley de IEPS con la finalidad de proteger las finanzas públicas en caso de variaciones a la baja del precio del crudo, referencias internacionales y el tipo de cambio. Las cuotas complementarias consisten en la confrontación entre el precio base actualizado por la inflación y el precio referente; cabe mencionar que esta metodología ya se encuentra vigente actualmente mediante la publicación del "Acuerdo por el que se dio a conocer la metodología para determinar el estímulo fiscal del IEPS aplicables a combustibles" publicado el 31 de diciembre de 2019 (i.e. estímulo que se ha venido publicando de manera semanal en el DOF).

Sin embargo, la única diferencia de esta iniciativa contra el estímulo anterior es que se propone que la cuota de IEPS correspondiente al artículo 2, fracción I, inciso D) de la LIEPS sea complementaria y se ajuste ya sea para disminuirse (estímulo) o incrementarse, conforme a lo siguiente:

- ▶ Cuando los precios referentes de las gasolinas y diésel sean superiores a los precios base, las cuotas complementarias se **restarán** a las cuotas establecidas en el artículo 2, fracción inciso D) de la LIEPS, según corresponda. La disminución de la cuota a que se refiere este inciso tendrá como límite las cuotas establecidas en el artículo 2, fracción inciso D) de la LIEPS.
- ▶ Cuando los precios referentes de las gasolinas y diésel sean inferiores a los precios base, las cuotas complementarias se **sumarán** a las cuotas establecidas en el artículo 2, fracción inciso D) de la LIEPS, según corresponda.

Dichas cuotas serán publicadas en el DOF semanalmente, indicando su periodo de vigencia. Se establece que la entrada en vigor y aplicación de estas cuotas complementarias se llevarán a cabo a partir el 1º de enero de 2021, siempre y cuando se actualicen los supuestos antes mencionados.

Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)

En la parte que concierne a los cambios o reformas propuesta a la LISR, consideramos que muchos de ellos se centran, como quedó apuntado, en lo correspondiente a combatir la evasión y elusión fiscal, como se expone a continuación:

1. Programas escuela empresa

Actualmente la LISR establece en el inciso f), de la fracción I), del artículo 27, así como en el inciso f), de la fracción III), del artículo 151, que serán deducibles aquellos donativos no onerosos ni remunerativos que se otorguen a programas de escuela empresa, cumpliendo ciertos requisitos.

La exposición de motivos de la Iniciativa comenta que en los 23 años que lleva vigente dicha posibilidad, solo un programa de escuela empresa obtuvo la autorización por parte de las autoridades fiscales para recibir donativos deducibles, autorización que fue revocada en 2019 derivado a que dicho programa no contaba con la documentación idónea para acreditar sus actividades, por otro lado, actualmente no se tiene ninguna autorización pendiente sobre este programa; por lo que el Ejecutivo Federal considera eliminar las disposiciones referentes a la aplicación del programa escuela empresa.

2. Personas Morales que deben contar con autorización para recibir donativos deducibles conforme al Título III

El Ejecutivo Federal comenta, dentro de la exposición de motivos de la Iniciativa, que en virtud de que varias sociedades y/o asociaciones de carácter civil dedicadas a actividades educativas y deportivas, aun teniendo un fin preponderantemente económico, lograban tributar bajo las reglas del Título III de personas morales con fines no lucrativos, se reformó la fracción X) del artículo 79 de la LISR para el ejercicio de 2014, para incluir explícitamente que solo tributarán bajo dicho régimen (como no contribuyentes del ISR) aquellas sociedades o asociaciones que se dedicarán a dichas actividades, **siempre que se hubieran considerado como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de la LISR.**

Conforme a lo anterior, y siguiendo esa misma lógica, el Ejecutivo Federal propone en la Iniciativa el modificar las fracciones XI, XVII, XIX y XX del mismo artículo 79 de la LISR para establecer que las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a las siguientes actividades, solo podrán tributar bajo las reglas del Título III de la LISR siempre que cuenten con la autorización para recibir donativos²:

- ▶ Investigación científica o tecnológica
- ▶ Otorguen becas
- ▶ Investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática, así como aquellas que se constituyan para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico
- ▶ Reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat

² A través de artículo transitorio, se establece que aquellas sociedades o asociaciones que se dediquen a las actividades aquí descritas, que no cuenten con la autorización para recibir donativos deducibles a la entrada en vigor de la Iniciativa, tributarán conforme a las reglas del Título II, pero deberán determinar su remanente distribuible al cierre de 2020 en los términos del Título III y sus socios e integrantes considerarán como ingreso a dicho remanente cuando las sociedades o asociaciones mencionadas se los entreguen en efectivo o en bienes; regla transitoria similar a la que se estableció para efectos de la fracción X) del mismo artículo 79 para el ejercicio de 2014.

Continuando con el combate a la evasión y elusión fiscal principalmente a contribuyentes que tributan bajo las normas del Título III de la LISR, se propone incluir una regla que contemple que todos aquellos contribuyentes que tributen bajo dicho título deberán contar con comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) para amparar cualquier gasto incurrido, caso contrario, dicha erogación se deberá considerar como remanente distribuible ficto. No obstante lo anterior, analizando la propuesta de reforma respecto a este punto, incluida en el segundo párrafo del artículo 79, parece que la reforma va más allá de solo limitar a aquellas erogaciones que no cumplan con el CFDI; sino también a aquellas que no cumplan con lo referente a que la contraprestación exceda de \$2,000, esta se efectúe mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, débito, de servicios o a través de los monederos electrónicos autorizados por el SAT.

3. Organismos cooperativos de integración y representación

Conforme a lo expuesto en la Iniciativa y derivado de lo establecido en la Ley General de Sociedades Cooperativas, las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo se agrupan a través de organismos cooperativos de integración y representación, las cuales serán instituciones de interés público, con personalidad jurídica y patrimonios propios y adoptarán jurídicamente la naturaleza de Cooperativa, sin fines de lucro.

De lo anterior, al tener características similares dichos organismos cooperativos a otras personas morales incluidas dentro de aquellas que pueden tributar bajo las normas del Título III, se plantea establecer que dichos organismos puedan tributar bajo dichas normas.

4. Donatarias autorizadas

i. Ingresos no relacionados con la actividad autorizada

Siguiendo con el enfoque de combatir la evasión y elusión fiscal, y derivado de un análisis realizado por el Ejecutivo Federal sobre los ingresos reportados durante 2019 de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles³, el Ejecutivo Federal propone incluir una regla anti abuso a efecto de que, en caso de que las donatarias autorizadas obtengan ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizadas para recibir donativos en un porcentaje mayor al 50% del total de los ingresos del ejercicio fiscal, estas perderán su autorización.

ii. Destino del patrimonio

Se modifican diversas fracciones del artículo 82 de la LISR, relativo a los requisitos y obligaciones de las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles, con la finalidad, conforme a lo señalado en la exposición de motivos, de establecer mecanismos adicionales de control y generar mayor transparencia respecto al destino de los recursos.

En este sentido, se establece que una entidad cuya autorización es revocada o pierde su vigencia y que dentro de los 12 meses siguientes no subsana esta situación, deberá transmitir la totalidad de su patrimonio a una entidad autorizada para recibir donativos deducibles y dejará de ubicarse en el Título III de la LISR, quedando sujeta a las disposiciones del Título II de la LISR.

Se adiciona un supuesto de cancelación de la autorización, el cual conforme a la exposición de motivos obedece a las solicitudes presentadas por algunas donatarias. Asimismo, se establece que las personas morales o fideicomisos a los que se les haya revocado o no renovado la autorización por haber incumplido con la obligación de poner a disposición del público en general la información de:

³ A través de las cifras del Reporte de Donatarias Autorizadas 2019 emitido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- i) La autorización para recibir donativos
- ii) El uso y destino de los donativos recibidos
- iii) El cumplimiento de sus obligaciones fiscales, deberán cumplir con dichas obligaciones dentro del mes siguiente a la fecha en que se les revoque la autorización o se haya publicado la no renovación de la misma

iii. Entidades certificadoras

Se deroga el artículo 82-Ter de la LISR, el cual contemplaba que ciertas instituciones autorizadas pudiesen emitir certificaciones relativas al cumplimiento de las obligaciones fiscales, de transparencia y evaluación de las donatarias autorizadas. Esto obedece, según la exposición de motivos, a que la certificación implicaba un costo económico elevado para las donatarias aunado a que no existían opciones de entidades certificadoras.

iv. Causales de revocación de la autorización

Se adiciona un artículo 82-Quater, el cual establece de manera precisa las causales y el procedimiento para la revocación de la autorización para recibir donativos deducibles. Actualmente, el cuarto párrafo del artículo 82 de la LISR, contempla que el SAT podrá revocar o no renovar las autorizaciones a las entidades que incumplan los requisitos u obligaciones establecidos en las disposiciones fiscales para las donatarias autorizadas.

El precepto propuesto establece como causales para la revocación de la autorización las siguientes:

- ▶ Destinar su activo a fines distintos del objeto social por el cual obtuvieron la autorización correspondiente
- ▶ No expedir CFDI por los donativos recibidos o expedir comprobantes fiscales de donativos deducibles para amparar cualquier otra operación distinta a la donación
- ▶ Cuando mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación, el SAT detecte cualquier hecho que constituya un incumplimiento a las obligaciones o requisitos para las donatarias autorizadas
- ▶ Estar incluida en la lista que publique el SAT de contribuyentes con operaciones simuladas
- ▶ Si alguno de sus representantes legales, socios o asociados, integrantes del consejo directivo o de administración estuvo en otra donataria a la cual se le haya revocado la autorización durante los últimos 5 años
- ▶ Más del 50% de los ingresos del ejercicio fiscal provengan de actividades distintas al objeto social por el cual se les dio la autorización para recibir donativos deducibles

Se establece que el procedimiento de revocación iniciará con un oficio de la autoridad indicando la causal de revocación y la entidad tendrá 10 días hábiles para desvirtuarla. Agotado dicho plazo, la autoridad emitirá la resolución correspondiente en un plazo no mayor a tres meses.

5. Maquiladoras - precios de transferencia

Para empresas maquiladoras, se propone un ajuste a la redacción del tercer párrafo del artículo 182 de la LISR. La modificación busca aclarar que para empresas maquiladoras deberán aplicar la metodología del *Safe Harbor* o solicitar un Acuerdo Anticipado de Precios de Transferencia (APA) a la Autoridad Fiscal. En este mismo orden de ideas, también se proponen cambios encaminados a considerar, como graves, el incumplimiento de las disposiciones de precios de transferencia contenidas en la LISR. En este orden de ideas y tal y como se comenta en el rubro del Código Fiscal de la Federación, se propone eliminar la reducción de las multas del 50 por ciento en materia de precios de transferencia, así como pagar o garantizar los créditos fiscales derivados de revisiones en esta materia en 30 días hábiles después de la notificación de la resolución de la revisión de la Autoridad.

Código Fiscal de la Federación

A través de la Iniciativa de Decreto que nos ocupa se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de conformidad con lo siguiente:

1. Regla general antiabuso

En relación con la norma general antiabuso el Ejecutivo Federal propone reformar el artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF) para aclarar que los efectos que se otorguen a los actos jurídicos se limitarán a la determinación de las contribuciones, sus accesorios y multas correspondientes, sin perjuicio de las investigaciones y la responsabilidad penal que pudieran originarse.

Dicha reforma se propuso con la finalidad de que el precepto referido, no sea utilizado indebidamente en perjuicio del erario federal en las investigaciones penales seguidas tanto por operaciones simuladas, como por defraudación fiscal. En este sentido, se busca aclarar que la aplicación de dicho precepto se limita al ámbito administrativo fiscal, pero no busca alterar la mecánica de un proceso penal.

Se destaca que en la iniciativa se hace mención de que respecto del delito previsto en el artículo 113-bis del CFF (compraventa de comprobantes que amparen operaciones inexistentes), las operaciones inexistentes o falsas no podrán desvirtuarse por existir una razón de negocios.

2. Enajenación a plazo con pago diferido o en parcialidades

Se propone reformar el artículo 14 del CFF para especificar que se considerarán enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades cuando se emita un comprobante fiscal simplificado.

3. Escisión de sociedades

En relación con la escisión de sociedades, se propone que tenga el carácter de enajenación, aun cuando se cumplan los requisitos indicados en la fracción II del artículo 14-B del CFF, cuando a través de dicho acto se dé lugar a la creación de conceptos o partidas cuyo importe no se encontraba registrado o reconocido en cualquiera de las cuentas del capital contable del estado de posición financiera.

4. Actualización del marco normativo de mercados reconocidos

A través de la iniciativa se busca considerar como mercados reconocidos, no solo a la Bolsa Mexicana de Valores, sino a cualquier sociedad anónima que obtenga el título de concesión que otorga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

5. Cancelación o restricción temporal de certificados con sello digital

A través de la iniciativa se propone dejar de inmediato y sin efectos el certificado de sello digital de los contribuyentes emisores de comprobantes fiscales que no hayan desvirtuado la presunción de inexistencia de operaciones (EFOS) y aquellos que no desvirtuaron la presunción de transmitir indebidamente pérdidas fiscales, por lo que dichos supuestos ahora son considerados dentro del artículo 17-H del CFF.

En este sentido, los contribuyentes que actualicen los supuestos referidos, a fin de obtener un nuevo certificado tendrán que promover el procedimiento de aclaración establecido en el artículo 17-H, sexto párrafo del CFF, en donde ahora en la iniciativa se propone ampliar el plazo para que las autoridades fiscales resuelvan dichas solicitudes de 3 a 10 días.

Por otro lado, en relación con la restricción temporal del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales por Internet, el Ejecutivo Federal propuso establecer en el artículo 17-H Bis un límite temporal de 40

días hábiles para que los contribuyentes presenten la aclaración a que hace referencia dicho precepto, ello con la finalidad de evitar la existencia de procedimientos que se mantengan abiertos por un tiempo indefinido e incentivar la presentación de la aclaración.

6. Devolución de saldos a favor

Respecto de las devoluciones de saldos a favor se proponen modificaciones relevantes, como sigue:

- ▶ Se consideran como causales para tener por no presentada una solicitud de devolución los casos en los que el contribuyente o, bien, el domicilio que hubiera manifestado se encuentre como no localizados ante el Registro Federal de Contribuyentes.
En la exposición de motivos se establece que esta adición no implica una negativa para el contribuyente, puesto que únicamente deberá de regularizar su situación mediante la presentación del aviso correspondiente.
- ▶ Por otro lado, se propone establecer que en los supuestos en que se tenga por no presentada la solicitud de devolución, esta no se considerará como una gestión de cobro que interrumpa el plazo de prescripción de la obligación de la autoridad para devolver los saldos a favor.
- ▶ Aunado a lo anterior, a fin de hacer más eficiente y oportuno el procedimiento de devolución, el Ejecutivo Federal propuso modificar del artículo 22-D, la fracción IV del CFF, a fin de que la autoridad fiscal determine si ante la presencia de varias solicitudes de devolución de un mismo contribuyente por un mismo tipo de contribución, realiza un solo ejercicio de facultades por el total de las solicitudes o un ejercicio de facultades por cada uno de ellos, emitiendo, no obstante, una sola resolución.
- ▶ Por otro parte, se propone ampliar el plazo con el que cuenta la autoridad para notificar la resolución que corresponda una vez concluido el plazo para el ejercicio de las facultades de comprobación, de 10 a 20 días.

En relación con lo anterior, en disposiciones transitorias se señala que los procedimientos de devolución que se encuentren en trámite a la entrada en vigor del decreto y se hayan iniciado facultades de devolución para verificar su procedencia, la resolución deberá emitirse de conformidad con lo previsto en el artículo 22-D del CFF vigente con anterioridad a la entrada en vigor del decreto.

7. Responsabilidad solidaria en escisión de sociedades y establecimiento permanente

Respecto a la responsabilidad solidaria se consideran las siguientes modificaciones:

- ▶ Se propone reformar el artículo 26, fracción XII del CFF, con la finalidad de establecer que el límite de responsabilidad de las sociedades escindidas a que hacer referencia dicho precepto, no será aplicable cuando como consecuencia de la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital, surja en el capital contable de la escidente, escindida o escindidas un concepto o partida, cuyo importe no se encontraba registrado o reconocido en cualquiera de las cuentas de capital contable del estado de posición financiera
- ▶ Asimismo, se propone adicionar un nuevo supuesto de responsabilidad solidaria con la finalidad de establecer un mecanismo que permita a las autoridades fiscales recaudar por medio de la figura de responsable solidario, cuando los residentes en el extranjero obtienen ingresos que no reconocen y configuren un establecimiento permanente en México

Al respecto, el Ejecutivo Federal propuso que se establezca como responsable solidario a las empresas residentes en México o los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país que realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, cuando dichos residentes constituyan, en virtud de dichas operaciones, un establecimiento permanente en México. Es importante destacar que dicha responsabilidad solidaria no excederá de las contribuciones que en relación con tales actos hubiera causado el residente en el extranjero como establecimiento permanente.

8. Registro Federal de Contribuyentes

Respecto al Registro Federal de Contribuyentes, el Ejecutivo Federal propuso diversas modificaciones al artículo 27 del CFF, de conformidad con lo siguiente:

- ▶ Se propone señalar que la información relacionada con la identidad, domicilio y su situación fiscal deberá proporcionarse en el Registro Federal de Contribuyentes. Asimismo, se propone precisar que los contribuyentes deben registrar y mantener actualizado, una sola dirección de correo electrónico y un número telefónico
- ▶ Por otro lado, en relación con la obligación de informar sobre la modificación o incorporación de socios o accionistas se aclara que la obligación resulta aplicable respecto de las personas integrantes de una persona moral que por su naturaleza (análoga) en esencia, las funciones, obligaciones y derechos son similares a la de un socio o accionista
- ▶ Se propone establecer que el Servicio de Administración Tributaria por acto de autoridad podrá suspender o disminuir obligaciones que los contribuyentes tengan registradas ante el Registro Federal de Contribuyentes, cuando determine que estos no han realizado ningún tipo de actividad en los últimos tres ejercicios previos
- ▶ Adicionalmente, el Ejecutivo Federal propuso incorporar los requisitos mínimos que las personas morales deben cumplir previo a la cancelación del RFC, tales como: i) no estar sujeto al ejercicio de facultades de comprobación, ni tener créditos fiscales a su cargo, ii) no encontrarse incluido en los listados a que se refieren los artículos 69, 69-B y 69-B Bis del CFF y, iii) que el ingreso declarado, así como el impuesto retenido por el contribuyente, concuerden con los señalados en los comprobantes fiscales, expedientes, documentos o bases de datos de las autoridades fiscales

9. Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI)

En relación con los CFDI, se proponen diversos cambios, los cuales consisten en lo siguiente:

- ▶ Se propone establecer expresamente la obligación que tienen los contribuyentes de solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo cuando realicen pagos parciales o diferidos, exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito
- ▶ Se propone especificar el concepto de operaciones celebradas con el público en general, como aquellas en las que no se cuenta con el RFC del receptor del comprobante, y la posibilidad de otorgar facilidades a las mismas

En la iniciativa se señala que se trata de una cláusula habilitadora para la regulación en reglas generales del comprobante fiscal por internet global de este tipo de operaciones, y los requisitos y características de los ahora llamados comprobantes fiscales simplificados, que será la denominación específica de ticket de venta o nota de venta o remisión que se incluye en la factura global.

10. Plazo para conservar la contabilidad

En relación con el plazo para conservar la contabilidad, se propone incorporar como supuesto de excepción a aquella información y documentación necesaria para implementar los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversia previstos en tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte, la que deberá conservarse por todo el tiempo en que subsista la sociedad.

Se especifica que tratándose de las actas de asamblea en las que se haga constar el aumento de capital social, además se deberán conservar 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 correspondientes 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, se señala que 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 su valor correspondiente.

Por otro lado, se señala que tratándose de las actas en las que se haga constar la disminución de capital social mediante reembolso a los socios, además se deberán conservar 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.

Adicionalmente, se establece que tratándose de las actas en las que se haga constar la fusión o escisión de sociedades, además se deberán conservar los 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.

Tratándose de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al distribuir dividendos o utilidades, además se deberán conservar los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras en los que conste dicha situación.

11. Asistencia y difusión fiscal

Se propone incluir una nueva facultad de las autoridades fiscales que consiste en dar a conocer de manera periódica parámetros de referencia relacionados con la utilidad, conceptos deducibles o tasas de impuestos que presentan otras entidades o figuras con base en el sector económico o industria a que pertenecen.

Al respecto, el SAT podrá informar al contribuyente, a su representante legal y tratándose de personas morales, a sus órganos de dirección, cuando detecte supuestos de riesgo, mediante lo que se denomina "programas de cumplimiento voluntario", sin que esto implique el ejercicio de facultades de comprobación.

Se prevé que las autoridades podrán enviar a los contribuyentes, propuestas de pago o declaraciones prellenadas, así como comunicados vía correo electrónico exhortándolos al cumplimiento de sus obligaciones fiscales e informándoles sobre inconsistencias o comportamientos atípicos.

12. Aseguramiento precautorio

Por lo que se refiere a las medidas de apremio, actualmente se prevé que el aseguramiento precautorio únicamente será aplicable a los contribuyentes y responsables solidarios respecto de los actos, solicitudes de información o requerimientos de documentación dirigidos a estos, no obstante, la propuesta que nos ocupa busca incluir a los terceros relacionados con los contribuyentes.

Al respecto, dentro de la exposición de motivos se señala que dichos terceros relacionados que se oponen generalmente suelen ser los contribuyentes conocidos como EFOS o, bien, los que recibieron ingresos exorbitantes como asimilados a salarios.

Acorde con lo anterior, se modifica el artículo 40-A del CFF para incluir dentro del procedimiento de embargo precautorio a los terceros relacionados con el contribuyente.

Se propone señalar el monto de aseguramiento precautorio tratándose de los terceros relacionados con el contribuyente, estableciendo que el mismo será la

tercera parte del monto de las operaciones que el tercero realizó, o del monto que la autoridad fiscal pretenda comprobar con las solicitudes de información dirigidas a estos.

En este sentido, se propone modificar el orden de prelación de los bienes que pueden ser objeto de embargo, con la finalidad de hacerlo más efectivo e inmediato, señalando en primer lugar a los depósitos bancarios, siguiendo las cuentas por cobrar, acciones, bonos, cupones vencidos, etc.; dinero y metales preciosos; bienes inmuebles; bienes muebles; la negociación del contribuyente; así como los derechos de autor y obras artísticas, colecciones científicas, joyas, etc.

Asimismo, se propone señalar que las entidades financieras, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo no podrán negar a los contribuyentes la información sobre la autoridad que ordenó el aseguramiento precautorio.

Por último, en disposición transitoria se señala que los procedimientos de embargo precautorio que se encuentren pendientes de resolución a la entrada en vigor del Decreto deberán sustanciarse y resolverse en términos de la disposición vigente al 31 de diciembre de 2020.

13. Uso de tecnología

Atendiendo a que el uso de la tecnología se ha convertido en un elemento fundamental para el ejercicio de facultades de la autoridad, se propone considerar al uso de herramientas tecnológicas (se señala en la exposición de motivos cámaras fotográficas y de video, grabadoras, teléfonos celulares u otros) para recabar imágenes o material que sirva como constancia de los bienes que se encuentran en el domicilio fiscal del contribuyente.

Al respecto, se precisa que dichas imágenes o material se encontrará protegido en términos del artículo 69 del mismo ordenamiento (reserva fiscal).

14. Revisión del dictamen

En relación con la revisión de dictamen se propone precisar que dicha revisión incluye no solamente requerir al contador público la exhibición de los papeles de trabajo que elaboró, sino también que acuda a las oficinas de la autoridad fiscal a efecto de atender cuestionamientos referentes a dichos papeles.

Se precisa que la revisión se llevará exclusivamente con el contador público que haya formulado el dictamen, por lo que ya no será procedente la representación legal.

15. Plazo para presentar informes o documentos

En relación con los plazos que establece el artículo 53 del CFF para presentar los informes o documentos solicitados por la autoridad fiscal, se propone la posibilidad de ampliarlos con 10 días más cuando se trate de documentos de difícil obtención.

Al respecto, es importante precisar que dicha ampliación de plazo únicamente se contemplaba para el inciso c) de dicho numeral, y con la propuesta en comento se incluye el inciso b) que se refiere a documentos que el contribuyente deba tener en su poder en donde el plazo inicialmente previsto es de seis días.

16. Secreto fiscal

Se incluye la reserva fiscal en relación con las imágenes o material obtenido durante el ejercicio de facultades de comprobación a través del uso de medios tecnológicos.

Se incorpora como excepción al secreto fiscal, la obligación prevista en el Código Nacional de Procedimientos Penales consistente en proporcionar la información que requieran el Ministerio Público y la Policía respecto a las investigaciones de hechos delictivos concretos.

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

En relación con la transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales se proponen varias reformas, a saber:

- i) Reformar el artículo 69-B Bis, primer párrafo del CFF, con la finalidad de precisar que la presunción se refiere a la transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales
- ii) Reformar el segundo párrafo de la fracción VI (supuesto en el que se obtengan pérdidas fiscales y se adviertan deducciones contraprestación esté amparada con la suscripción de títulos de crédito y la obligación adquirida se extinga mediante una forma de pago distinta a las previstas para efectos de las deducciones en la LISR), a efecto de no limitar la forma de pago a los títulos de crédito, sino que ahora se prevé cualquier otra figura jurídica
- iii) Se adiciona la posibilidad de desvirtuar hechos positivos y no únicamente negativos. Esto es, que el contribuyente señalará la finalidad que tuvieron los actos jurídicos que dieron origen a la transmisión del derecho a la disminución de las pérdidas fiscales, para que, con ello, la autoridad se encuentre en posibilidad de determinar que esa transmisión tuvo por objeto preponderante el desarrollo de su actividad empresarial y no la de obtener un beneficio fiscal
- iv) Se adiciona la posibilidad de solicitar una prórroga de 10 días a efecto de desvirtuar la presunción
- v) Se prevé que el plazo para que la autoridad fiscal emita su resolución se empieza a computar una vez agotados todos los plazos, incluyendo la prórroga antes señalada
- vi) Se contempla a la transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales como un acto simulado para efectos penales

18. Acuerdos conclusivos

En materia de acuerdos conclusivos, la propuesta en análisis señala que se ha detectado que los mismos han sido utilizados por los contribuyentes para alargar los procedimientos de fiscalización y evadir el pago de impuestos e incluso para desvirtuar hechos relacionados con operaciones simuladas.

Por lo anterior, se propone establecer un límite temporal para su solicitud, siendo este un plazo de 15 días siguientes a aquél en que se haya levantado el acta final o se haya notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional.

Se incluyen supuestos de improcedencia, siendo estos los siguientes:

- i) Respecto de facultades de comprobación que se ejerzan para verificar la procedencia de devoluciones de saldo a favor o pago de lo indebido
- ii) Ejercicio de facultades a través de compulsas a terceros
- iii) Actos derivados de la cumplimentación a resoluciones o sentencias
- iv) Cuando haya transcurrido el plazo de 15 días a aquél en que se haya levantado el acta final o se haya notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional
- v) Contribuyentes que se ubiquen en los supuestos del segundo y cuarto párrafos del artículo 69-B del CFF (EFOS)

Por último, se hace la precisión de que los acuerdos adoptados ante la PRODECON son indisputables aún en el ámbito internacional, al incluirse que en su contra no procede ningún procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación.

19. Multas relacionadas con precios de transferencia

Se propone considerar como agravante para la imposición de multas el incumplimiento a las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia.

En congruencia con lo anterior, se propone eliminar la reducción del 50% de las multas tratándose de incumplimiento a las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia.

20. Infracción para concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones

En relación con el incumplimiento de algunas obligaciones a cargo de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México que presten servicios digitales en el país, se propone establecer una multa de \$500,000.00 a \$1´000,000.00 a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones que no cumplan, en el plazo de 5 días, con la orden de bloquear el acceso al servicio digital del proveedor que incumpla con las obligaciones previstas en las fracciones I, VI y VII del artículo 18-D de la LIVA (inscribirse en el RFC, designar un representante legal, señalar un domicilio para notificaciones y tramitar su firma electrónica avanzada).

Se prevé una sanción a los concesionarios cuando no cumplan, en el mismo plazo de 5 días, con la orden de desbloquear el acceso al servicio digital, una vez que se haya acreditado el cumplimiento de las obligaciones que dieron lugar al bloqueo.

Por último, se señala que dicha sanción se impondrá por cada mes de calendario que transcurra sin cumplir con las mencionadas órdenes.

21. Presunción de contrabando

Se propone adicionar la fracción XXI al artículo 103 del CFF para incluir como supuesto de presunción del delito de contrabando la omisión de retornar, transferir o cambiar de régimen aduanero las mercancías importadas temporalmente bajo programas de maquila o de exportación cuya permanencia en territorio nacional se encuentra supeditada a la vigencia del programa.

Lo anterior, al considerar que existen empresas que se benefician de dichos programas para introducir en territorio nacional mercancías de manera temporal, sin pagar contribuciones y que no son retornadas al extranjero, transferidas o cambiadas de régimen una vez que terminan los programas de fomento a la exportación; situación que ocasiona un detrimento al erario público, al no realizarse el pago de las contribuciones correspondientes a la importación de esa mercancía.

22. Garantía del interés fiscal

Se pretende reformar la fracción V del artículo 141 del CFF con el objetivo de precisar que el embargo en la vía administrativa únicamente procede respecto de bienes muebles tangibles e inmuebles, con excepción a los rústicos o negociaciones al considerarse de difícil enajenación.

Dicha modificación resulta trascendental, pues se elimina la opción ejercida por muchos contribuyentes para garantizar los créditos fiscales a través del embargo en la vía administrativa de la negociación.

A través de la exposición de motivos, se menciona que los bienes intangibles, como las marcas, no constituirán un medio de garantía por no considerarse un medio idóneo para la recuperación de un crédito fiscal.

23. Embargo de créditos

Se propone modificar el procedimiento del embargo de créditos para incorporar un requerimiento a los deudores del embargado para que informen las características de la relación contractual con el contribuyente, bajo el apercibimiento que, de incumplir en el término de tres días, se les impondrá una multa.

Conclusiones

Es evidente que no solo el combate a la defraudación fiscal seguirá siendo un mecanismo importante para la actual administración. No obstante, como se comentó con anterioridad, consideramos que este tipo de medidas también deben ir acompañadas con reformas fiscales que aclaren y den mayor seguridad jurídica a los contribuyentes para efectos de cumplir de manera adecuada con sus obligaciones fiscales.

Para más información sobre este comunicado, por favor contactar a los siguientes profesionales:

Oscar Ortiz
oscar.ortiz@mx.ey.com

Jaime Campos
jaime.campos@mx.ey.com

Rodrigo Castellanos
rodrigo.castellanos@mx.ey.com

Jorge García
jorge.garcia@mx.ey.com

Enrique González
enrique.cruz@ey.com

Manuel González
manuel.gonzalezlpz@mx.ey.com

Adrian Guarneros
adrian.guarneros@mx.ey.com

Juan Pablo Lemmen Meyer
jpablo.lemmen@mx.ey.com

Jorge Libreros
jorge.libreros@mx.ey.com

Rodrigo Ochoa
rodrigo.ochoa@mx.ey.com

Mario Ríos
mario.rios@mx.ey.com

Abril Rodríguez
abril.rodriguez@mx.ey.com

Teresa Rodríguez
teresa.rodriguez@mx.ey.com

Allen Saracho
allen.saracho@mx.ey.com

Koen van 't Hek
koen.van-t-hek@mx.ey.com

EY

Aseguramiento | Asesoría | Fiscal | Transacciones

Acerca de los Servicios Fiscales de EY

Su negocio solo alcanzará su verdadero potencial si lo construye sobre sólidos cimientos y lo acrecienta de manera sostenible. En EY creemos que cumplir con sus obligaciones fiscales de manera responsable y proactiva puede marcar una diferencia fundamental. Por lo tanto, nuestros 45 mil talentosos profesionales de impuestos, en más de 150 países, le ofrecen conocimiento técnico, experiencia en negocios, metodologías congruentes y un firme compromiso de brindar un servicio de calidad, en el lugar del mundo donde se encuentre y sin importar el servicio fiscal que necesite. Así es como EY marca la diferencia.

Para mayor información visite www.ey.com/mx

© 2020 Mancera, S.C. Integrante de EY Global Derechos reservados

EY se refiere a la organización global de firmas miembro conocida como EY Global Limited, en la que cada una de ellas actúa como una entidad legal separada. EY Global Limited no provee servicios a clientes.

Este boletín ha sido preparado cuidadosamente por los profesionales de EY, contiene comentarios de carácter general sobre la aplicación de las normas fiscales, sin que en ningún momento, deba considerarse como asesoría profesional sobre el caso concreto. Por tal motivo, no se recomienda tomar medidas basadas en dicha información sin que exista la debida asesoría profesional previa. Asimismo, aunque procuramos brindarle información veraz y oportuna, no garantizamos que la contenida en este documento sea vigente y correcta al momento que se reciba o consulte, o que continuará siendo válida en el futuro; por lo que EY no se responsabiliza de eventuales errores o inexactitudes que este documento pudiera contener. Derechos reservados en trámite.