



Entorno Fiscal, Financiero y expectativas económicas 2020

Smart decisions.
Lasting value.

Auditoría / Fiscal / Consultoría



Gossler,S.C., como Firma miembro de Crowe Global, es parte de una de las asociaciones internacionales de firmas independientes más grandes y prestigiosas del mundo.

Somos una de las firmas más grandes del país, dedicada a la prestación de servicios de auditoría, aseguramiento, asesoría fiscal y consultoría de negocios, hotelería, turismo y esparcimiento.

Atendemos anualmente a más de 3,900 clientes a través de nuestra red de 30 oficinas distribuidas estratégicamente en el territorio nacional.

Nuestros socios privilegian el trato personal, directo y proactivo, porque sabemos lo importante que es la actividad de cada cliente.

Tenemos autoridad en nuestra materia y un gran conocimiento del entorno nacional y extranjero, ya que contamos con servicios integrales y nexos internacionales.

Nuestros profesionales cumplen con su palabra, más de 70 años de experiencia, crecimiento y entrega profesional nos respaldan.

Smart decisions. Lasting value.

Contenido

Presentación	6
Perspectivas Económicas 2020	8
Ley de Ingresos de la Federación para 2020 (LIF 2020)	15
Ley Impuesto sobre la Renta (LISR)	22
LISR: Temas Fiscales Internacionales	26
Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)	29
Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS)	32
Código Fiscal de la Federación (CFF)	33
Reforma Penal Fiscal	40
Contabilidad Electrónica	43
CFDI y Comprobantes Digitales	44
Decreto Región Fronteriza Norte (Situación Actual)	47
Donatarias Autorizadas	49
Precedentes Legales de Interés	50
Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON)	56
Industria Maquiladora de Exportación (IMMEX)	59
Sector Agropecuario	61
Novedades en Reforma Fiscal EEUUA	62
Ley Aduanera y Comercio Exterior	65
Precios de Transferencia	68
Prevención de Lavado de Dinero	71
Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de Particulares	74
Normas de Información Financiera para 2019 y 2020	77
Administración de Riesgos	81
Temas Laborales y Seguridad Social	83
Gobierno Corporativo	91
Responsabilidad Social, Ética y Sostenibilidad	93
Tecnologías de Información, Ciberseguridad y Transformación Digital	94
Anexo 1 - Retención ISR Tratados Internacionales	97
I - Fiscal (DOF 8 de noviembre de 2019)	101
Resumen Ejecutivo	103
Executive Summary	105
2020年度税制措置まとめ	107
Zusammenfassung	109
実施概要	111
Sommaire Exécutif	113

Nuestras Oficinas

Dirección General Ciudad de México

Av. Miguel de Cervantes Saavedra No. 193
Piso 7-702, Col. Granada 11520,
Miguel Hidalgo, Ciudad de México

C.P.C. Pablo O. Mendoza García
pablo.mendoza@crowe.mx
Tel.: (55) 2624 2111

Aguascalientes, Ags.

Blvd. San Marcos N° 203
2° Piso Edificio Emporium One
Fracc. Capital City, 20207, Aguascalientes, Ags.

C.P.C. Jorge Luis Tagle Cortés
jorge.tagle@crowe.mx
Tel.: (449) 976 0130

Cabo San Lucas, B.C.S.

Camino del Colegio No. 24, Fracc. El Pedregal
23453, Cabo San Lucas, B.C.S.

C.P.C. R. Cristian Agúndez Acuña
cristian.agundez@crowe.mx
C.P.C. Leopoldo Ponce Ojeda
leopoldo.ponce@crowe.mx
C.P.C. y M.I. S. Iván Bautista Osuna
ivan.bautista@crowe.mx
C.P.C. Pablo Ceseña Soto
pablo.cesena@crowe.mx
C.P.C. Carlos Miguel Cervantes Marrufo
carlos.cervantes@crowe.mx
Tel.: (624) 143 1460

Chihuahua, Chih.

Calle Blas Cano de los Ríos No. 305
Esquina con Carbonel, Fracc. San Felipe
31203, Chihuahua, Chih.

C.P.C. Manuel Esparza Zuberza
manuel.esparza@crowe.mx
C.P.C. y M.F. Ma. Elena Heras Muñoz
elena.heras@crowe.mx
Tel.: (614) 414 7052

Ciudad de México Nuevo Polanco

Av. Miguel de Cervantes Saavedra No. 193
Piso 7-702, Col. Granada, 11520
Miguel Hidalgo, Ciudad de México

Satélite

Álamo Plateado No. 1 Piso 7 Esq. Av. Lomas Verdes,
Fracc. Los Álamos, 53230
Naucalpan de Juárez
Edo. de México

C.P.C. Pablo O. Mendoza García
pablo.mendoza@crowe.mx
C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
leobardo.brizuela@crowe.mx
C.P.C. Marcial A. Cavazos Ortiz
marcial.cavazos@crowe.mx
C.P.C. Orlando Corona Lara
orlando.corona@crowe.mx
C.P.C. D. Carlos Nieto Sánchez
carlos.nieto@crowe.mx
C.P.C. F. Gustavo Rojas Salazar
gustavo.rojas@crowe.mx
C.P.C. J. Martín Aguayo Solano
martin.aguayo@crowe.mx
C.P.C. Fernando Baza Herrera
fernando.baza@crowe.mx
C.P.C. Jaime Díaz Martínez
jaime.diaz@crowe.mx
C.P.C. Carlos A. Carpy Morales
carlos.carpy@crowe.mx
C.P.C. Víctor Manuel González Cano
manuel.gonzalez@crowe.mx
Lic. Adriana Escobedo Hernández
adriana.escobedo@crowe.mx
*C.P. y M.I. Lorena Elizabeth Prado Bueno
lorena.prado@crowe.mx
*C.P. Janett Aguilar Haro
janett.aguilar@crowe.mx
Tels.: (55) 2624 2111
(55) 5344 5413

Córdoba, Ver.

Calle 16 No. 514, Oficinas 201 y 204
Col. San José, 94560, Córdoba, Ver.

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
leobardo.brizuela@crowe.mx
C.P.C. F. Gustavo Rojas Salazar
gustavo.rojas@crowe.mx
Tel.: (271) 714 8411

Delicias, Chih.

Avenida 4ª Nte. No. 208 Desp. 201-202
Edificio Santa Fe, Col. Centro
Apartado Postal No. 311
33000, Delicias, Chih.

C.P.C. Manuel Esparza Zuberza
manuel.esparza@crowe.mx
Tel.: (639) 472 1412

* Asociado

Guadalajara, Jal.

Herrera y Cairo 2835 Cuarto Piso
Fracc. Terranova, 44689, Guadalajara, Jal.

C.P.C. José Guadalupe Rodríguez Rentería
jose.rodriguez@crowe.mx
C.P.C. Noé Coronado González
noe.coronado@crowe.mx
C.P.C. Eduardo Santana Baltazar
eduardo.santana@crowe.mx
*Ing. Alejandro Olvera Lorenzo
alejandro.olvera@crowe.mx
Tel.: (33) 3616 9503

Hermosillo, Son.

Blvd. Abelardo L. Rodríguez y Calle Pacheco
No. 50, Col. San Benito 83190, Hermosillo, Son.

C.P.C. y M.I. Jesús Humberto Acuña
jesus.acuna@crowe.mx
*L.C.P. Oscar Gustavo Ubaldo Ortega
oscar.ubaldo@crowe.mx
Tel.: (662) 214 5311

Irapuato, Gto.

Blvd. Díaz Ordaz No. 1145 Int. 401 y 401-A
Col. Las Reynas, 36660, Irapuato, Gto.

C.P.C. y M.F. Margarita de los Ángeles Ávila Pérez
margarita.avila@crowe.mx
Tel.: (462) 635 2040

Juárez, Chih.

Blvd. Tomás Fernández No. 7815 Local 202
Col. Los Parques, 32440, Cd. Juárez, Chih.

C.P.C. Carlos Terrazas Limas
carlos.terrazas@crowe.mx
C.P.C. Manuel Esparza Zuberza
manuel.esparza@crowe.mx
*C.P.C. Dora Elena Payan S.
dora.payan@crowe.mx
Tel.: (656) 613 3025

La Paz, B.C.S.

Edificio Millenium Av. Delfines No. 225,
Local No. 2 Esq. Av. Tiburón, Fracc. Fidepaz, 23090,
La Paz, B.C.S.

C.P.C. Leopoldo Ponce Ojeda
leopoldo.ponce@crowe.mx
C.P.C. R. Cristian Agúndez Acuña
cristian.agundez@crowe.mx
C.P.C. y M.I. S. Iván Bautista Osuna
ivan.bautista@crowe.mx
C.P.C. Carlos Miguel Cervantes Marrufo
carlos.cervantes@crowe.mx
C.P.C. Pablo Ceseña Soto
pablo.cesena@crowe.mx
Tel.: (612) 124 1550

* Asociado

León, Gto.

Blvd. Francisco González Bocanegra
No. 5203, Fracc. San Isidro, 37530, León, Gto.

C.P.C. José Rafael Ávila Andrade
rafael.avila@crowe.mx
C.P.C. Ignacio Javier Chávez Borrego
ignacio.chavez@crowe.mx
*Wilhelm Schmitt
wilhelm.schmitt@crowe.mx
Tel.: (477) 711 4767

Matamoros, Tamps.

Calle Primera No. 2401 Esquina con Nardos,
Col. Jardín, 87330, Matamoros, Tamps.

C.P.C. Topiltzin Ayala González
topiltzin.ayala@crowe.mx
Tel.: (868) 812 7301

Mérida, Yuc.

Calle 17 No. 474 entre 20 y 22
Int. 21 y 23, Col. Fracc. Altabrisa Mérida
97130, Mérida, Yuc.

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
leobardo.brizuela@crowe.mx
C.P.C. Francisco Javier Euán Domínguez
francisco.euan@crowe.mx
Tel.: (999) 942 9142

Mexicali, B.C.

Av. Zaragoza No. 1818, Col. Nueva
21100, Mexicali, B.C.

C.P.C. Luis Miguel Cano Falomir
luis.cano@crowe.mx
C.P.C. Vicente Ramírez Avitia
vicente.ramirez@crowe.mx
C.P.C. S. Xavier Román Ávila
xavier.roman@crowe.mx
Tel.: (686) 552 8543

Monterrey, N.L.

José Clemente Orozco No. 335 Desp. 304,
Torre Novo, Col. Valle Oriente, 66269
San Pedro Garza García, N.L.

C.P.C. Héctor J. García Martínez
hector.garcia@crowe.mx
C.P.C. Juan José del Alto Hernández
juan.delalto@crowe.mx
C.P.C. Gerardo Mendoza Jasso
gerardo.mendoza@crowe.mx
C.P.C. Estuardo Héctor Elense Vargas
estuardo.elense@crowe.mx
Miguel Moreno Tripp, Ph.D.
miguel.moreno@crowe.mx
*Lic. Alejandro C. Lozano Curiel
alejandro.lozano@crowe.mx
*C.P. Jonathan Tamayo Santiago
jonathan.tamayo@crowe.mx
*Ing. Luis Enrique Martínez González
luis.martinez@crowe.mx
*I.A.S. Luis A. Serna Hernández
luis.serna@crowe.mx
Tel.: (81) 8347 0072

Nacional Nuevo Polanco

Av. Miguel de Cervantes Saavedra No. 193
Piso 7-702, Col. Granada
11520, Miguel Hidalgo, Ciudad de México

Satélite

Álamo Plateado No. 1 Piso 12
Esq. Av. Lomas Verdes, Fracc. Los Álamos
53230, Naucalpan de Juárez, Edo. de México

C.P.C. Israel Nava Ortega
israel.nava@crowe.mx
*Masahiro Yamada
yamada.masahiro@crowe.mx
*C.P. Ma. Guadalupe Cárdenas Gutiérrez
guadalupe.cardenas@crowe.mx
*MDECH y L.C. Germán Vega Barrientos
german.vega@crowe.mx
Tels.: (55) 2624 2111
(55) 5343 9611

Navojoa, Son.

Obregón No. 705 Pte., Col. Constitución
85820, Navojoa, Son.

C.P.C. Saturnino Chávez Parra
saturnino.chavez@crowe.mx
Tel.: (642) 422 4747

Obregón, Son.

Puebla No. 451 Norte Entre Morelos y Yaqui
Col. Centro, 85000, Cd. Obregón, Son.

C.P.C. Saturnino Chávez Parra
saturnino.chavez@crowe.mx
Tel.: (644) 413 9000

* Asociado

Querétaro, Qro.

David Alfaro Siqueiros No. 22
Col. Pueblo Nuevo
76900, Corregidora
Querétaro, Qro.

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
leobardo.brizuela@crowe.mx
C.P.C. Fernando Baza Herrera
fernando.baza@crowe.mx
Tel.: (442) 225 5730

San Luis Potosí, S.L.P.

Av. Himno Nacional 955 – Oficina 38
Col. Jardín 78270, San Luis Potosí, S.L.P.

C.P.C. Héctor J. García Martínez
hector.garcia@crowe.mx
C.P.C. Juan José del Alto Hernández
juan.delalto@crowe.mx
C.P.C. Gerardo Mendoza Jasso
gerardo.mendoza@crowe.mx
C.P.C. Estuardo Héctor Elense Vargas
estuardo.elense@crowe.mx
Miguel Moreno Tripp, Ph.D.
miguel.moreno@crowe.mx
Tel.: (444) 211 7038

Tijuana, B.C.

Blvd. Agua Caliente No. 10611-3
Col. Aviación, 22014, Tijuana, B.C.

C.P.C. Daniel A. Cano Falomir
daniel.cano@crowe.mx
C.P.C. Juan Carlos Lucero Velarde
juancarlos.lucero@crowe.mx
*C.P.C. Joel Espinoza López
joel.espinoza@crowe.mx
*Lic. Carolina González Macotela
carolina.gonzalez@crowe.mx
*Ing. Tania Elizabeth Méndez Salazar
tania.mendez@crowe.mx
*C.P. Hiram De La Torre Hernández
hiram.delatorre@crowe.mx
Tel.: (664) 686 3191

Torreón, Coah.

C. Jiménez No. 120 Sur, Col. Centro
27000, Torreón, Coah.

C.P.C. y M.I. G. Armando Azpe Herrera
gerardo.azpe@crowe.mx
C.P.C. y M.A. Javier Contreras Gálvez
javier.contreras@crowe.mx
C.P.C. y M.I. Víctor Ortégón Ríos
victor.ortegon@crowe.mx
C.P.C. Joaquín Eigner López Reyes
joaquin.lopez@crowe.mx
*L.C.E.A. Siria Mayela Atiyeh Yunes Rodríguez
siria.atiyeh@crowe.mx
Tel.: (871) 759 0900

Oficinas Asociadas

Cancún, Q. Roo

Esteban Martínez y Cía., S.C.
Av. Nichupte No. 20
Mz 2 Plaza Atrium Loc. 304 Sm 19
77505, Cancún, Q. Roo

*C.P.C. N. Esteban Martínez Martínez
esteban.martinez@crowe.mx
*C.P.C. Juan Antonio Palacios Suárez
juan.palacios@crowe.mx
Tel.: (998) 884 6236

Ciudad de México

QZ Abogados, S.C.
World Trade Center, Cd. de México
Montecito No. 38, Piso 14 Oficinas 17 y 18
Col. Napoléon, 03810, Benito Juárez, Cd. de México

*Lic. Edgar Quiroz Arredondo
edgar.quiroz@crowe.mx
Tels.: (55) 9000 1215
(55) 9000 1220

Monterrey, N.L.

G&M Consulting, S.C.
José Clemente Orozco No. 335 Desp. 306
Torre Novo, Col. Valle Oriente
66269, San Pedro Garza García, N.L.

*Lic. Moisés González Santillán
moises.gonzalez@crowe.mx
Tel.: (81) 8989 8300

Morelia, Mich.

Villicaña, González, S.C.
1ra. Privada de Artilleros de 1847 No. 64
Col. Chapultepec Sur, 58260, Morelia, Mich.

*C.P.C. Alfonso Villicaña Castillo
alfonso.villicana@crowe.mx
*C.P.C. Arnulfo González Vázquez
arnulfo.gonzalez@crowe.mx
Tel.: (443) 314 5468

Querétaro, Qro.

Ceballos Contadores, CECO, S.C.
David Alfaro Siqueiros No. 22
Col. Pueblo Nuevo, 76900, Corregidora
Querétaro, Qro.

*L.C.P.F. Francisco Javier Ceballos Alba
francisco.ceballos@crowe.mx
*L.C.P. María Eugenia Ceballos Alba
eugenia.ceballos@crowe.mx
Tel.: (442) 242 4848

Zacatecas, Zac.

Santos Rayas Contadores Públicos, S.C.
Bugambillas No. 135 Int. 1, Fracc. La Florida
98618, Guadalupe, Zac.

*C.P.C. Luis Alfonso Santos Rayas
alfonso.santos@crowe.mx
Tel.: (492) 923 0818

Presentación

Como cada año, para los Socios, Asociados y Colaboradores de Gossler, S.C., representante de Crowe Global, es una gran satisfacción presentarles nuestro Boletín sobre el Entorno Fiscal, Financiero y sobre las Expectativas Económicas para el próximo ejercicio 2020.

Nuestra Firma cuenta con 72 años de experiencia en la prestación de servicios de auditoría y consultoría en materia fiscal y de negocios. Atendemos anualmente a más de 3,900 clientes a través de nuestra red de 30 oficinas, distribuidas estratégicamente en el territorio nacional, las cuales son asistidas por más de 46 socios, con los principios de ética, probidad, confidencialidad, compromiso y los más altos estándares de calidad.

Los Socios de las distintas áreas de especialidad de nuestra Firma, se han dado a la labor de analizar y preparar los temas que consideramos pueden ser de gran relevancia e interés para ustedes, dentro del entorno Fiscal, Financiero y Económico de nuestro país.

Siempre anteponiendo el compromiso con nuestros clientes, nuestro Boletín presenta un panorama acerca de los diversos cambios que se están generando, con la intención no sólo de hacerlo del conocimiento de ustedes, sino también con la visión de acompañarlos y apoyarlos en la toma de decisiones, ante los diversos contextos que puedan presentarse.

Los criterios de política económica están basados en los principios que el presente Gobierno Federal ha establecido como parte de su plan, y que son: Austeridad, Honestidad, Combate a la corrupción y Equilibrio presupuestario; asimismo, busca mantener una disciplina fiscal sana, mediante un gasto austero y eficiente, para alcanzar las metas de la actual administración en materia de bienestar de la población, con énfasis en el gasto social, la seguridad pública y el fortalecimiento del sector energético.

El principal objetivo de la reforma fiscal para 2020 consiste en fortalecer la recaudación, mediante la disminución de espacios para la elusión y la evasión fiscales.

En lo concerniente a los cambios en materia fiscal para 2020, se tomaron en cuenta diversas recomendaciones de la OCDE y del G20 con respecto a las acciones de BEPS, debido a que a nivel mundial se enfrenta el grave problema de las planeaciones fiscales agresivas, mediante las cuales, las empresas transfieren ganancias de empresas multinacionales a otras jurisdicciones donde no existe tributación o ésta es muy baja, de modo que para cumplir con los compromisos internacionales que México ha asumido en cuanto a la cooperación en el combate a la erosión de la base tributaria, se realizaron algunas adaptaciones a las disposiciones fiscales, como las siguientes:

- Ampliación de los supuestos en los cuales se puede considerar que existe Establecimiento Permanente en México para un residente en el extranjero.
- Regulación de entidades extranjeras, denominadas “híbridas”, para que tributen en México como personas morales por la totalidad de sus ingresos, independientemente de que sus socios o accionistas acumulen dichos ingresos en otro país.
- Limitaciones al acreditamiento de ISR pagado en el extranjero.
- Acotamiento a la deducción de intereses hasta por el 30% de la utilidad fiscal ajustada (“EBITDA” fiscal).
- Inclusión de un título para regular el procedimiento de revelación de esquemas reportables generalizados o personalizados.

- Incorporación de la “Cláusula Anti abuso”, para que la autoridad pueda verificar si, a su juicio, existe o no una razón de negocios en operaciones realizadas por los contribuyentes y sólo con efectos fiscales, no penales.
- Se incrementan los supuestos legales para la restricción del uso de los sellos digitales, y se otorga derecho de audiencia antes de que el SAT cancele el sello digital.

Por lo que se refiere a la subcontratación laboral, debido a la suspicacia que causa esta figura en la autoridad, desde 2017 se incluyó la obligación para el contratante, de obtener del contratista, la información de los comprobantes fiscales de nómina y enteros de ISR por sueldos y salarios, así como los pagos al IMSS; esta obligación se elimina a partir de 2020, pero ahora los contratantes de servicios de suministro de personal tendrán la obligación de calcular, retener y enterar ante las autoridades fiscales, el IVA causado por dichas operaciones. Asimismo, para poder deducir estas erogaciones en el ISR, será requisito haber retenido y enterado el IVA al 6% correspondiente.

En virtud de que el comercio electrónico ha tenido un crecimiento muy importante, y cada vez los usuarios de Internet utilizan con mayor frecuencia las plataformas digitales o sitios web para la realización de compras de productos y servicios, se incluye el pago de ISR para quienes enajenan bienes o prestan servicios mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, así como del IVA.

Se ratifica la eliminación de la compensación universal; por lo que la prohibición de compensar impuestos diferentes e impuestos retenidos que se incluyó en la Ley de Ingresos de 2019, ahora se eleva al texto del Código Fiscal de la Federación (CFF) y de la Ley del IVA.

Mediante diversas modificaciones al CFF, se fortalecen las tareas de fiscalización, entre otras:

- Se incorpora la obligación de revelar esquemas reportables al SAT y la facultad de la autoridad para revisar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del reporte de dichos esquemas, así como la inclusión de los asesores fiscales como sujetos de facultades de comprobación.
- Inserción de la figura “tercero colaborador fiscal” para que aporte información a la autoridad sobre contribuyentes que realizan operaciones simuladas o inexistentes.

Por otro lado, con la aprobación de la reforma penal fiscal, aumentan las penas para quien compre o venda facturas por operaciones inexistentes o simuladas.

En este sentido, serán sancionados como delincuencia organizada quienes expidan o enajenen y adquieran comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados; siempre y cuando se reúnan tres o más sujetos y los comprobantes sean superiores a la cantidad de \$7'804,230 pesos. Asimismo, se considerará delincuencia organizada la comisión de los delitos de defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada, cuando concurren en el delito tres personas o más y el monto de lo defraudado sea por \$7'804,230 pesos o superior. Finalmente, a todos estos delitos fiscales se les considera una amenaza a la seguridad nacional, por lo que procederá prisión preventiva oficiosa y la aplicación de la Ley Nacional de Extinción de Dominio.

En las siguientes páginas, se podrá leer con mayor detalle el desarrollo de todos estos temas.

Como siempre, nos reiteramos a sus órdenes para comentar y analizar cualquiera de estos temas que sean de particular interés.

Atentamente

C.P.C. Pablo O. Mendoza García
Socio Director General
Gossler, S.C., Miembro Crowe Global

Perspectivas Económicas 2020

Economía Internacional

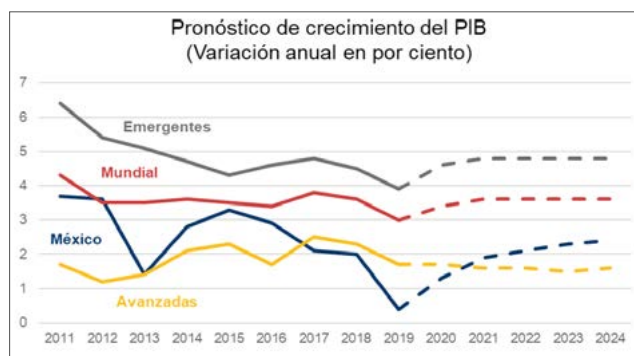
En el ambiente internacional destacan las tensiones comerciales entre Estados Unidos y China, el riesgo de la desaceleración de la actividad económica global y la agudización de la incertidumbre en torno a los posibles problemas geopolíticos en muchas regiones del mundo, como lo es el Medio Oriente.

La actividad económica mundial se desaceleró aún más durante el primer semestre de 2019, con debilidad evidente en el caso de algunas de las principales economías. Simultáneamente, el ritmo de crecimiento del comercio mundial ha disminuido considerablemente. Las proyecciones de crecimiento global para 2019 y 2020 han sido ajustadas a la baja.¹

El Fondo Monetario Internacional (IMF, por sus siglas en inglés) reporta que en China la adopción de una normativa nacional más estricta para frenar los niveles de endeudamiento, limitar la intermediación financiera paralela y encauzar el crecimiento por una trayectoria sostenible, contribuyó a enfriar la inversión interna, sobre todo en infraestructura. En consecuencia, el crecimiento de China disminuyó. Dicha institución también reportó que Argentina y Turquía adoptaron políticas más estrictas, para corregir desequilibrios financieros y macroeconómicos.

En México, el crecimiento de los mercados se deterioró y los diferenciales soberanos subieron cuando el gobierno entrante canceló la construcción del Nuevo Aeropuerto Internacional de la Ciudad de México (NAICM), así como con la marcha atrás de las reformas energéticas y educativas.² Para el cierre de 2019, se prevé que la economía mexicana seguirá enfrentando un panorama complejo. Lo más destacado es que, si bien el acuerdo comercial alcanzado con Estados Unidos y Canadá ha reducido uno de los factores de riesgo, aún está pendiente su ratificación. Aunado a lo anterior, prevalecen elementos de

incertidumbre interna sobre la efectividad de las políticas públicas para dinamizar a la inversión, incrementar la productividad y propiciar mayor crecimiento.³



Fuente: Fondo Monetario Internacional,
Perspectivas Económicas Mundiales

Brexit

En el 2016 se llevó a cabo el referendo en el que el Reino Unido decidió abandonar a la Unión Europea (UE). El 51% de los británicos votaron a favor del Brexit (abreviatura del inglés Britain's Exit), para entrar en vigor el 29 de marzo de 2019, el cual podría ser extendido si se solicitara y los otros 27 miembros de la UE estuvieran de acuerdo.

En los últimos tres años el Reino Unido ha negociado los términos de la separación para ajustar los de la nueva relación. Sin embargo, el máximo tribunal de la Unión Europea dictaminó que el gobierno británico puede revocar su decisión de abandonar el bloque sin consultar a los otros estados miembros, entre los que querían detener el Brexit.

A finales de octubre 2019 se reportó que los 27 miembros del consejo europeo acordaron aceptar la petición del Reino Unido para una extensión

¹ Mexico's Monetary Policy and Economic Outlook, Javier Guzmán Calafell, BANXICO, septiembre 6, 2019

² Perspectivas de la economía mundial, Fondo Monetario Internacional, abril 2019

³ Programa monetario 2019, BANXICO, enero 2019

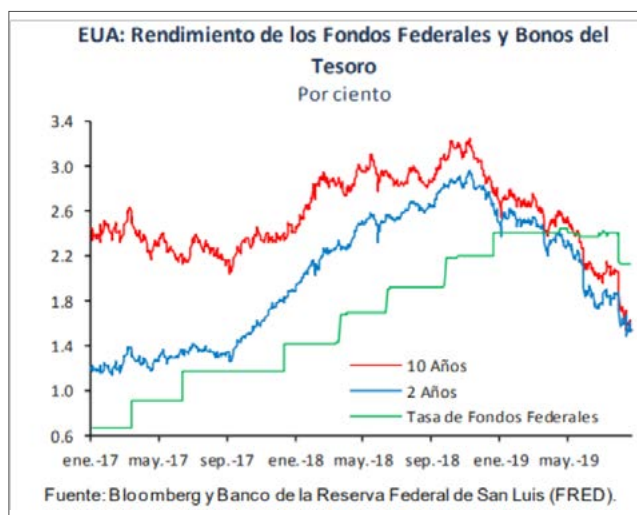
flexible a la salida del Reino Unido hasta el 31 de enero de 2020, como fue solicitado por el primer ministro británico Boris Johnson. Se espera que se formalice por escrito antes de que el nuevo retraso del Brexit se haga efectivo. En cualquier caso, para que el Brexit sea efectivo, el Parlamento Europeo también debe ratificar el acuerdo.

Cabe mencionar que desde el año 2000, existe un tratado entre México y la Unión Europea (UE); dicho tratado debería ser renegociado directamente con el Reino Unido una vez que se lleve a cabo el Brexit. La nación británica es el cuarto país de la Unión Europea que más exportaciones mexicanas recibe, e incluso en 2017 el monto subió a 1,968 millones de dólares.⁴

Tasas de interés de los EEUU

La Reserva Federal (FED) es el sistema bancario central de los Estados Unidos y el encargado de conducir la política monetaria del país, influyendo en las condiciones monetarias y crediticias de la economía. El actual presidente de la junta de gobernadores es Jerome Powell.

Durante diciembre de 2017, las tasas de interés se encontraban en un 1.50%, las cuales se incrementaron a 1.75% en marzo del 2018, a 2% en junio del 2018, a 2.25% en septiembre del mismo año y hasta a un 2.5% en diciembre. En el 2019, la FED ha bajado las tasas de interés dos veces: en julio a un 2.25% y en septiembre a 2%. La economía de EEUU podría alentarse en el 2019 en prevención de algún evento de inflación.



La curva de rendimiento

Durante los últimos 10 años, se pueden observar recesiones cuando la curva de rendimientos se muestra invertida. Debido a que cuando llega una recesión, la curva se invierte debido a que los rendimientos de dos años son más altos que los rendimientos de 10 años. La curva de rendimientos muestra el efecto de la política fiscal y de la monetaria, por ello, se considera un termómetro del crecimiento económico futuro de un país.⁵

En Estados Unidos la curva de rendimientos se mantuvo invertida de mayo a junio de este año. Sin embargo, las expectativas de una política monetaria más acomodaticia contribuyeron a que las tasas de intereses de 2 años bajaran en mayor proporción que las de 10 años, lo que provocó que la pendiente de la curva se acercara a cero en julio de 2019.

Los rendimientos de los bonos a 2 años, que reflejan las expectativas del mercado sobre cambios en la tasa de interés de la FED, subieron 9.8 puntos base a 1.624%, mientras que retorno a 10 años sumó 10.3 puntos, a 1.757%.⁶ El recrudescimiento de las tensiones entre Estados Unidos y China a principios de agosto repercutió en una significativa disminución en las tasas de interés de largo plazo, lo que provocó que la curva de rendimientos se volviera a invertir. En particular, el diferencial entre las tasas de 10 años y la de 2 años fue negativo por primera vez desde 2007.

El presidente Donald Trump afirmó, en octubre 2019, que los dos países alcanzaron la primera fase de un acuerdo comercial, que considera propiedad intelectual, servicios financieros y grandes compras agrícolas. Un alto funcionario de la República Popular China afirmó que lograron grandes progresos en las conversaciones y que seguirán realizando esfuerzos.

Tratados comerciales de México

México ha negociado más tratados de libre comercio que cualquier otro país desde que el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) fue firmado en 1994. Actualmente el país cuenta con 32 tratados de libre comercio con 46 países para la promoción y protección recíproca de las inversiones.

⁴ GQ, Guía del Brexit y México, abril 2019

⁵ ¿Qué significa invertir sobre la curva de rendimiento?, Banco BASE, marzo 2019

⁶ "Curva rendimientos bonos Tesoro EEUU se desinvierte ante optimismo acuerdo comercial con China", en <https://la.reuters.com/articulo/mercados-bo-nos-idLTAKN1WQ24C>

Las exportaciones mexicanas equivalen a más del 70% del producto interno bruto (PIB) del país. En el 2018, México se hizo miembro del tratado de asociación Transpacífico (TPP, por sus siglas en inglés) conformado por 11 miembros de América, Asia y Oceanía, el cual fue formalmente creado en marzo de 2018.

La renegociación del acuerdo comercial que mantuvo unidos a México, Estados Unidos y Canadá durante 24 años, inició en agosto del 2017 y dio como resultado un nuevo tratado llamado el Tratado entre México, Estados Unidos y Canadá (T-MEC), el cual fue firmado el 30 de noviembre de 2018 por los presidentes de los tres países. Tras la firma por los líderes, el siguiente paso, antes de su entrada en vigor, es la ratificación por parte del poder legislativo de cada país. El tratado fue aprobado en México, sin embargo, la ratificación legislativa del T-MEC sigue pendiente de parte de los gobiernos de los Estados Unidos y Canadá, los que continúan con la negociación en sus respectivos Congresos.

Este tratado cuenta con 34 capítulos y 12 cartas paralelas, conservando la mayoría de los capítulos del TLCAN, pero a la vez abordando nuevos temas como el comercio digital, disposiciones de acceso al mercado para autos y productos agrícolas y derechos de propiedad intelectual.

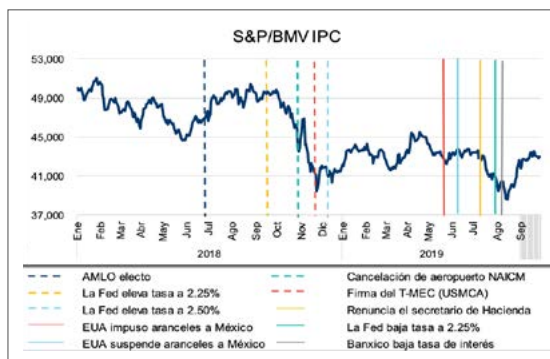
México se ha convertido en una plataforma logística con acceso directo a Norteamérica, Europa, Asia y América Latina, con 3,155 kilómetros de frontera al norte con Estados Unidos, 958 kilómetros de frontera al sur con Guatemala y 276 kilómetros de frontera con Belice. México tiene 76 aeropuertos de los cuales 58 son internacionales, 177 puertos marítimos de los cuales 58 están ubicados en el Océano Pacífico y 59 en el Golfo de México.⁷

Primer informe de gobierno

Andrés Manuel López Obrador inició su sexenio el 1 de diciembre del 2018 y el pasado 1 de septiembre de 2019, rindió su primer informe de gobierno en el cual habló de seguridad, economía, relaciones exteriores y política social. Dicho informe destaca datos como la creación de 300,000 empleos en los primeros siete meses de gobierno, un ahorro de 500,000 millones en gasto público, y la creación de 100 universidades Benito Juárez.⁸

También se reportó que en el programa “Jóvenes Construyendo el Futuro” se registraron a 930,000

mexicanos de entre 18 y 30 años que trabajan como aprendices. En el segundo trimestre del año, el país obtuvo un superávit de 5,143 millones de dólares en su cuenta corriente y se captaron 18,000 millones de dólares de inversión extranjera en los primeros seis meses de este año.



Fuente: Bloomberg, S&P/BMV IPC (Índice de Precios y Cotizaciones)

El gráfico anterior demuestra el comportamiento del S&P/BMV Índice de Precios y Cotizaciones (IPC), el cual busca medir el rendimiento de las acciones de mayor tamaño y liquidez listadas en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV), junto con los principales acontecimientos que sucedieron en México entre enero 2018 y septiembre 2019.



Entorno económico de México

Desde finales de 2014, la economía mexicana ha enfrentado una disminución en el financiamiento proveniente de fuentes externas y un deterioro en la balanza comercial petrolera.

⁷ ProMéxico, 2018 <https://www.gob.mx/promexico>

⁸ 1er. Informe de gobierno 2018-2019, Presidencia de la República, 1 de septiembre de 2019

Las perspectivas de crecimiento de la economía mexicana para 2019 se modifican de un intervalo de entre 0.8 y 1.8% en el informe trimestral enero - marzo 2019, a uno de entre 0.2 y 0.7% en el informe trimestral abril - junio 2019, elaborado por Banco de México.⁹ La revisión para 2019 se deriva del hecho de que, de acuerdo con información publicada por el INEGI, el crecimiento del PIB en el segundo trimestre fue menor a lo previsto, lo que indica una debilidad mayor de los componentes de la demanda interna a lo estimado anteriormente, así como de ajustes a la baja en el crecimiento esperado a largo plazo de pronóstico para la producción industrial en Estados Unidos y en la plataforma de producción petrolera.¹⁰

En cuanto a la cuenta corriente, para 2020, se prevén déficits en la balanza comercial y en la cuenta corriente de 12.1 y 22.0 miles de millones de dólares, respectivamente (de 0.9 y 1.6% del PIB); previsiones que se comparan con las reportadas en el Informe anterior enero - marzo 2019 de 13.7 y 25.6 miles de millones de dólares, respectivamente (de 1.0 y 1.9% del PIB).

Los elementos de riesgo externos e internos que pudieran dar lugar a que el balance de riesgos para la actividad económica del país se mantenga a la baja pudieran ser si:

- El proceso de ratificación del T-MEC se prolonga en Estados Unidos y Canadá, generando mayor incertidumbre y afectando a la inversión.
- Se observan episodios de volatilidad en los mercados financieros internacionales originados por tensiones comerciales a nivel global o posible inflación, que

ocasionen aumentos imprevistos en las tasas de referencia de los principales bancos centrales, posible contagio proveniente de otras economías emergentes o acontecimientos geopolíticos que pudieran reducir las fuentes de financiamiento externo.

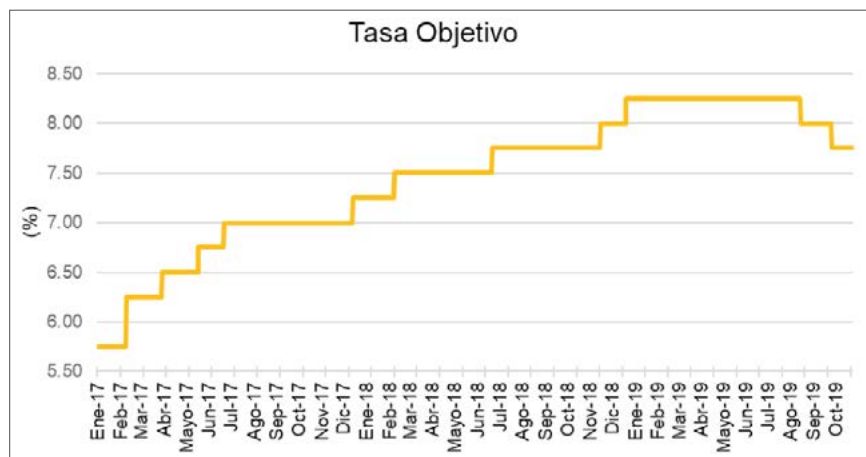
- Se presenta un deterioro adicional en la calificación de la deuda soberana de Pemex, lo que podría afectar el acceso a los mercados financieros.

Remesas

El Banco de México reportó que durante enero - agosto 2019 las remesas de los mexicanos en el exterior sumaron 23,899.45 millones de dólares, es decir, un crecimiento de 8.70% respecto al año 2018. En los primeros 8 meses del año se registraron 73.20 millones de operaciones, 6.71% más que en 2018, por un monto promedio de US\$326.

Variables Económicas

La tasa objetivo del Banco de México incrementó de un 5.75%, a finales de 2016, hasta un 8% a mediados de diciembre de 2018. El 20 de diciembre de 2018 se incrementó la tasa objetivo a un 8.25%, el cual se mantuvo hasta mediados de agosto de 2019, cuando Banxico anunció una baja a la tasa de 25 puntos base, llegando a un 8%. El 26 de septiembre, Banxico decidió por mayoría volver a disminuir 25 puntos base el objetivo para la tasa de interés interbancaria a un día, al considerar que, bajo las condiciones actuales, dicho nivel es congruente con la convergencia de la inflación, resultando en un 7.75%.



Fuente: Banco de México, Tasa objetivo

⁹ Informe Trimestral Abril - Junio 2019, Banco de México

¹⁰ De acuerdo con los analistas encuestados por Blue Chip en agosto de 2019, se esperan expansiones de la producción industrial en Estados Unidos

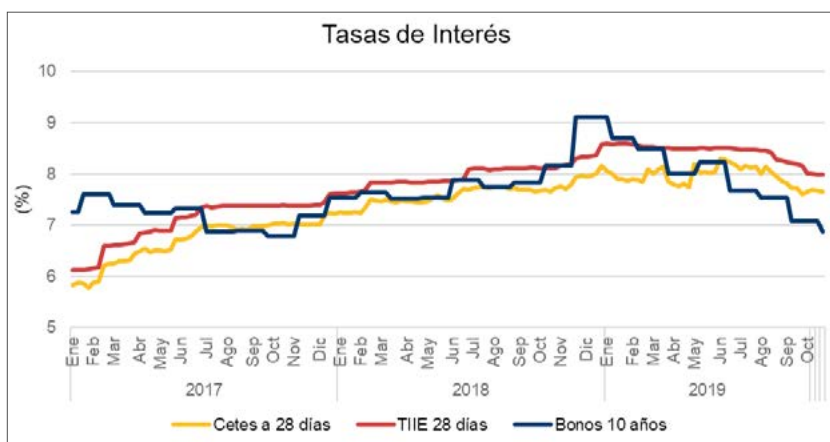
El rendimiento de los Cetes a un plazo de 28 días registró un 8.30% a junio del 2019, un máximo no visto desde el 8 de diciembre de 2005, de acuerdo con información del Banco de México.

Por primera vez en los últimos 10 años, el Bono a 10 años en México superó el 9%, ya que se colocó en la subasta primaria con una tasa de interés del 9.11%, la mayor desde el 20 de noviembre de 2008.

Actualmente, al 24 de octubre de 2019, el rendimiento de Cetes a 28 días se encuentra

en un 7.65%, la tasa de interés interbancaria de equilibrio (TIIE) a 28 días es de 7.99% y Bono a tasa fija a 10 años es de 6.87%.

De acuerdo con la Encuesta sobre Expectativas de septiembre 2019 publicada por Banxico, para la tasa de interés de Cetes a 28 días se espera un 7.47% al cierre de 2019 y un 6.88% al cierre de 2020. También se reporta una expectativa de la tasa del Bono a 10 años, de 7.23% al cierre de 2019 y 7.11% al cierre de 2020.¹¹



Fuente: Banco de México, Instituto Nacional de Estadística y Geografía

Inflación

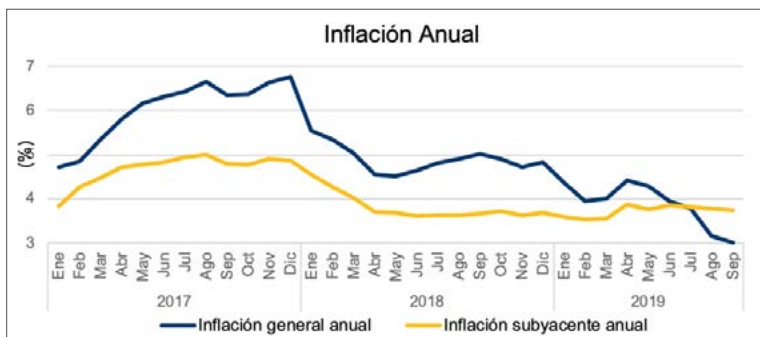
Para poder alcanzar una estabilidad de precios que fomente el desarrollo económico del país, el objetivo de Banxico para la inflación es de un 3% +/- 1%. El índice de precios subyacente es considerado un mejor parámetro para medir la carestía general debido a que elimina artículos de alta volatilidad en sus precios.

En el 2017 la liberación del mercado de la gasolina causó un incremento en precios, al eliminarse los subsidios de éstos. A la vez, la depreciación del peso contribuyó a que la inflación aumentara significativamente. En

octubre la inflación logró disminuir a un 4.9%, aun por encima de la inflación objetivo para Banxico.

Hasta marzo de 2018 la inflación subyacente logró estar dentro de la inflación objetivo y se mantuvo en alrededor de 3.7% por 12 meses, la cual se ha mantenido dentro de la inflación objetivo a septiembre de 2019.

En la encuesta de Citibanamex de expectativas publicada el 6 de agosto de 2019, se señaló que el pronóstico mediano para la inflación subyacente es de 3.65% para el cierre de 2019 y 3.45% para el cierre de 2020.¹²



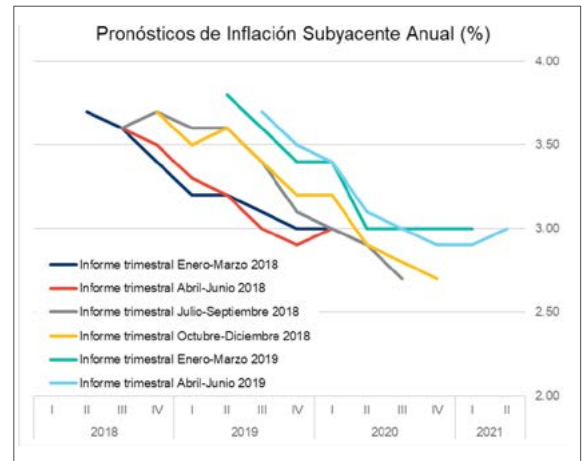
Fuente: Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI)

¹¹ Encuesta de Expectativas de los Especialistas en Economía del Sector Privado: Septiembre de 2019, Banco de México

¹² Encuesta Citibanamex de Expectativas, 6 de agosto de 2019

En el último informe trimestral, publicado por el Banco de México, se analiza la inflación, la actividad económica, el comportamiento de otros indicadores económicos del país, así como la ejecución de la política monetaria del trimestre abril - junio de 2019 y diversas actividades del Banco durante dicho periodo, en el contexto de la situación económica nacional e internacional.

En dicho informe, se publicó que se prevé que la inflación general anual se ubique en niveles cercanos a 3% desde el segundo trimestre de 2020. En el caso de la inflación subyacente anual, se espera que presente una trayectoria ligeramente mayor a la estimada en el informe anterior (enero - marzo 2019) para los siguientes 12 meses, como resultado de incrementos mayores a los previstos en los precios de los servicios y de un tipo de cambio ligeramente más depreciado. Sin embargo, se espera que la inflación subyacente anual se ubique en niveles cercanos a 3% desde el segundo trimestre de 2020.

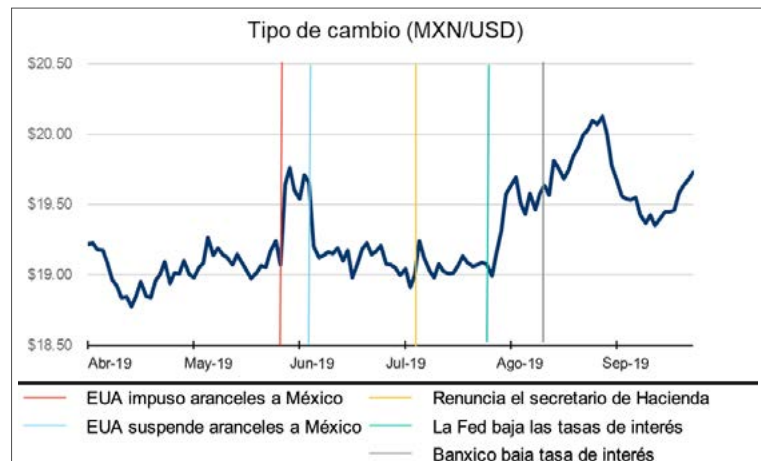


Fuente: Informes trimestrales de Banco de México

Tipo de cambio

En la siguiente gráfica se muestra el comportamiento del tipo de cambio del peso frente al dólar estadounidense y los acontecimientos destacables durante los últimos 6 meses. En el periodo de abril a junio, el tipo de cambio tuvo un desempeño favorable relacionado con la reducción importante de las tasas de interés de bonos gubernamentales a lo largo

de toda la curva de rendimientos de EEUU y la tregua en las disputas comerciales entre EEUU y China. De abril a principios de agosto la moneda nacional se ha mantenido en un rango de entre 18.70 y 19.90 pesos por dólar.



Fuente: Banco de México (BANXICO)

Encuesta sobre las expectativas de los especialistas en economía del sector privado septiembre 2019

En la Encuesta sobre las Expectativas de los Especialistas en Economía del Sector Privado del País, llevada a cabo por el Banco de México entre 37 grupos de análisis y consultoría económica del sector privado nacional y extranjero, las expectativas de inflación general para los cierres de 2019 y 2020 disminuyeron en relación con la encuesta de agosto, mientras que las expectativas de inflación se mantuvieron en niveles similares a los del mes anterior.

Las expectativas de crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB) real para 2019 se revisaron a la baja. Por su parte, las expectativas sobre el nivel del tipo de cambio del peso frente al dólar estadounidense para el cierre de 2019 permanecieron en niveles cercanos a los de la encuesta de agosto de este año.

Para 2020, se espera una inflación general de 3.50% y una inflación subyacente de 3.40%, y que el crecimiento real del PIB sea de un 1.38%. Se aprecia que para el cuarto trimestre del 2019 y el primer trimestre de 2020, la mayoría de los especialistas consultados anticipan una tasa de fondeo interbancario por debajo de la tasa objetivo.

En cuanto al nivel de la tasa de interés de Cetes a 28 días, se espera que al cierre del 2019 sea 7.49%, 7% al cierre del 2020 y 6.78% al cierre de 2021. Las expectativas de la tasa del Bono M a 10 años disminuyó de un 7.30% al cierre del 2019 a un 6.92% al cierre de 2020, e incrementó a un 7% al cierre de 2021. Las expectativas sobre el tipo de cambio del peso frente al dólar estadounidense aumentaron de \$19.75 para el cierre de 2019, a \$20.32 para el cierre del 2020, y a \$20.80 para el cierre de 2021.

También se reportaron pronósticos sobre indicadores del mercado laboral con base en las variaciones previstas por los analistas en cuanto al número de trabajadores asegurados en el IMSS; expectativa que se espera aumente de 400 mil personas al cierre de 2019 a 480 mil personas al cierre de 2020. También se espera que la tasa de desocupación incremente ligeramente de un 3.59% para 2019 a un 3.68% para 2020.

En cuanto al entorno económico del país sobre factores que podrían obstaculizar el crecimiento económico de México en los próximos 6 meses, a septiembre 2019, los principales factores se asocian con la gobernanza, con un 41%; las condiciones económicas internas, un 27%; las condiciones externas con un 19%; las finanzas públicas con un 10%; la inflación con 1%, y la política monetaria con un 2%.¹³

¹³ Encuesta sobre las Expectativas de los Especialistas en Economía del Sector Privado: Septiembre de 2019, Banco de México

Ley de Ingresos de la Federación para 2020

(LIF 2020)

Ingresos presupuestados (Artículo 1)

Los ingresos provenientes de los conceptos y las cantidades que se incluyen en el siguiente cuadro, son los que se esperan obtener durante el ejercicio fiscal de 2020, por lo que se muestra una comparación respecto a los ingresos presupuestados para 2019, que se actualizaron considerando el índice de inflación general anual a la fecha (2.99% estimado).

Concepto	Ingresos presupuestados 2020 (Millones de pesos)	% del total de ingresos del Gobierno Federal en 2020	% de incremento (decremento) vs Ingresos 2019, en términos reales
Impuesto sobre la Renta	\$1,852,852.3	45.80%	2.66%
Impuesto al Valor Agregado	\$1,007,546.0	24.91%	-1.70%
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	\$515,733.5	12.75%	14.35%
Impuesto sobre Automóviles Nuevos	\$10,776.3	0.27%	-2.57%
Accesorios	\$41,210.2	1.02	-1.74%
Impuestos al Comercio Exterior	\$70,984.6	1.75%	-1.95%
Impuestos por la Actividad de exploración y extracción de hidrocarburos y otros	\$6,850.3	0.17%	47.75%
Impuestos no comprendidos en la Ley de Ingresos causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago	-\$130.8	0.00%	-73.85%
Total de Impuestos	\$3,505,822.4	86.66%	2.80%
Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social	\$374,003.2	9.25%	5.83%
Contribuciones de Mejoras, Derechos y Productos y Aprovechamientos	\$165,486.3	4.09%	33.55%
Total de Ingresos fiscales del Gobierno Federal	\$4,045,311.9	100.00%	4.05%

Recargos por pagos extemporáneos (Artículo 8)

Las tasas de recargos permanecen en los mismos montos que en 2019, por lo que las aplicables en 2020 serán las siguientes:

- a) El 0.98% mensual sobre saldos insolutos, para pagos diferidos autorizados.
- b) Cuando de conformidad con el Código Fiscal de la Federación (CFF) se autorice el pago a plazos de contribuciones, se deberán aplicar las siguientes tasas de recargos, las cuales ya incluyen actualización:
 1. Cuando se trate de pagos de hasta 12 meses, la tasa de recargos será del 1.26% mensual.
 2. En pagos de más de 12 y hasta 24 meses, la tasa de recargos será de 1.53% mensual.
 3. En parcialidades superiores a 24 meses, así como tratándose de pagos a plazo diferido, la tasa de recargos será de 1.82% mensual.

En consecuencia, conforme a lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 21 del CFF, la tasa de recargos por mora será del 1.47% mensual.

Reducción de Sanciones (Artículo 15)

Se ratifica para 2020 la reducción del 50% de las sanciones por incumplimiento a obligaciones fiscales federales distintas de las de pago, estableciéndose en este caso, que cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal después de que se haya levantado el acta final de la visita domiciliaria o se haya notificado el oficio de observaciones, pero antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, la reducción será sólo del 40% de las multas.

Estímulos fiscales (Artículo 16)

Por lo que se refiere a los estímulos fiscales que año con año se han venido otorgando a través de la LIF, de manera general se aprueban la mayoría de los que han sido otorgados durante los años recientes, destacando la eliminación de algunos y la inclusión de otros. A continuación, se presenta un resumen con los principales estímulos otorgados y, en su caso, sus respectivas modificaciones.

Crédito diésel en actividades empresariales (Artículo 16, fracción I)

Las personas que realicen actividades empresariales con ingresos totales anuales para efectos del Impuesto sobre la Renta (ISR) menores a 60 millones de pesos - nueva limitación que se establece a partir de 2020 -, que adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final en dichas actividades, continuarán acreditando el equivalente a la cantidad del IEPS causado de conformidad con el artículo 2, fracción I inciso D), numeral 1, sub inciso c) o numeral 2, según corresponda al tipo de combustible, de la Ley del IEPS.

El crédito será aplicable siempre y cuando el diésel sea utilizado exclusivamente como combustible en maquinaria en general, así como en vehículos marinos, y se cumpla con los demás requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

Para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el CFDI en el que se consigne la proporción del biodiésel que se contempla en el caso de las mezclas, así como el número del pedimento con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible. Por lo anterior, se deberá recabar del proveedor una copia del pedimento de importación citado en el CFDI.

En caso de que en el CFDI no se asienten los datos mencionados o no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo mencionado.

Requisitos para la aplicación del crédito diésel (Artículo 16, fracción II)

Se establece que, para aplicar el crédito señalado con anterioridad, los contribuyentes deberán observar lo siguiente:

- El monto que se podrá acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del IEPS vigente conforme al artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, sub inciso c), o numeral 2 de la Ley del IEPS, con los ajustes que en su caso correspondan, por el número de litros adquiridos. Cabe mencionar que, por el monto señalado, no procederá devolución alguna.
- Las personas que utilicen el diésel o biodiésel y sus mezclas en las actividades agropecuarias o silvícolas, podrán aplicar

el factor de 0.355 sobre el precio total del diésel o biodiésel y sus mezclas pagado a las estaciones de servicio, que conste en el comprobante incluido el IVA, en lugar de aplicar lo dispuesto en el punto anterior.

Es importante señalar que para la determinación del estímulo no debe de considerarse el impuesto correspondiente al artículo 2-A de la Ley del IEPS, incluido dentro del precio señalado.

Se establece que el crédito de referencia solamente podrá aplicarse contra el ISR causado que tenga el contribuyente en el ejercicio, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el combustible. Por lo anterior, no existe la posibilidad de aplicarlo contra el ISR propio en pagos provisionales o contra las retenciones efectuadas a terceros por dicho impuesto.

Adicionalmente, para la aplicación de este estímulo deberá utilizarse la forma oficial que establezca el SAT en reglas de carácter general, y se precisa que, en caso de no hacerlo, se perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Devolución del crédito diésel para actividades agropecuarias y silvícolas (Artículo 16, fracción III)

Se reitera que quienes se dediquen a actividades agropecuarias o silvícolas, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) vigente en el año de 2019, en lugar de efectuar el acreditamiento señalado en las fracciones anteriores, podrán solicitar la devolución del IEPS que tuvieran derecho a acreditar.

En ningún caso, el monto de la devolución podrá ser superior a \$747.69 por mes por cada persona física, salvo que se trate de quienes cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de las Secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la LISR, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta \$1,495.39 mensuales.

Por su parte, las personas morales que podrán acceder a este estímulo serán aquéllas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) vigente en el año de 2019, por cada uno de los socios o asociados, sin exceder tal cantidad de doscientas veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) vigente en el año de 2019. Asimismo, el monto de la devolución no podrá ser superior a \$747.69 mensuales,

por cada uno de los socios o asociados, sin que exceda en su totalidad de \$7,884.96 mensuales, salvo que se trate de personas morales que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Capítulo VII del Título II de la LISR, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta \$1,495.39 mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que en este último caso excedan los \$14,947.81 mensuales.

La devolución deberá ser solicitada trimestralmente en los meses de abril, julio y octubre de 2020 y enero de 2021.

Se mantiene la obligación de llevar un registro de control del consumo de diésel o de biodiésel y sus mezclas, en el que asienten mensualmente la totalidad del diésel, o del biodiésel y sus mezclas que utilicen para sus actividades agropecuarias o silvícolas, y que permita distinguir el combustible que se utiliza para los fines del estímulo, así como el que se destine a otros propósitos. Dicho registro deberá estar a disposición de las autoridades por el mismo plazo que se deba conservar la contabilidad en los términos de las disposiciones fiscales.

El derecho para la recuperación del IEPS mediante devolución tendrá una vigencia de un año, contado a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas, en el entendido de que quien no solicite oportunamente su devolución, perderá el derecho de realizarlo con posterioridad.

Finalmente, se establece que el acreditamiento y la devolución no serán aplicables a los contribuyentes que utilicen el combustible en bienes destinados al autotransporte de personas o efectos, a través de carreteras o caminos.

Acreditamiento del IEPS contra ISR propio y retenido a terceros, por transporte público y privado de personas o de carga, así como turístico (Artículo 16, fracción IV)

Continúa vigente el estímulo fiscal para los contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas cuyo consumo final sea para uso automotriz, en vehículos destinados exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga, así como el turístico, el cual consiste en permitir el acreditamiento del IEPS a que se refiere el artículo 2, fracción I, inciso d) numeral 1, sub inciso c), o numeral 2 de la LIEPS, que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de

este combustible, y se indica que el impuesto que podrán acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del IEPS vigente, por el número de litros adquiridos.

Este estímulo podrá acreditarse únicamente contra el ISR causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, no pudiendo acreditarlo en los pagos provisionales del mes en que se adquiera el diésel o el biodiésel y sus mezclas, o en su carácter de retenedor de ISR.

Adicionalmente, para la aplicación de este estímulo deberá utilizarse la forma oficial que establezca el SAT en reglas de carácter general, precisando que, en caso de no hacerlo, se perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Se reitera además que, en ningún caso, este beneficio podrá ser utilizado por los contribuyentes, que presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral que se considere parte relacionada, en términos de la Ley del ISR.

Estímulo por uso de la red nacional de autopistas (Artículo 16, fracción V)

Se mantiene el estímulo fiscal para los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado de carga o pasaje así como el turístico, con la salvedad de que en la LIF 2020 se limita su aplicación únicamente a quienes tengan ingresos totales para ISR menores a 300 millones de pesos (sin que se consideren dentro de estos ingresos a los provenientes de enajenación de activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad) y que utilicen la Red Nacional de Autopistas de Cuota; consistente en permitir el acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los derechos por el uso de la infraestructura carretera de cuota, hasta en un 50% del gasto total erogado por este concepto, únicamente contra el ISR causado en el ejercicio que tenga el contribuyente; es decir, no se permite su acreditamiento ni contra pagos provisionales, ni contra retenciones de dicho impuesto.

Para la aplicación de este estímulo deberá utilizarse la forma oficial que establezca el SAT en reglas de carácter general, precisando que en caso de no hacerlo se perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Asimismo, se faculta al SAT para que determine los porcentajes máximos de acreditamiento por tramo carretero y demás disposiciones

relacionadas para la correcta aplicación del estímulo. De igual forma se establece que este estímulo será considerado como un ingreso acumulable para efectos del ISR, en el momento en que efectivamente se acredite.

Estímulo por adquisición de combustibles fósiles (Artículo 16, fracción VI)

Continúa vigente el estímulo a contribuyentes que utilicen combustibles fósiles en sus procesos productivos, cuando no se destinen a la combustión.

El estímulo se determinará aplicando la cuota del IEPS a la cantidad de combustible que no haya sido destinada a la combustión en el mes de que se trate. Dicho importe se podrá acreditar únicamente contra el ISR que resulte a su cargo en el ejercicio, pero se advierte que quien no efectúe el acreditamiento, perderá el derecho de aplicarlo con posterioridad.

Asimismo, se faculta al SAT para que, mediante reglas de carácter general, determine porcentajes máximos de utilización del combustible no sujeto a combustión por tipo de industria, así como las demás medidas que considere necesarias para la correcta aplicación del estímulo.

Estímulo para mineros (Artículo 16, fracción VII)

En el caso de los titulares de concesiones y asignaciones mineras que contempla la Ley Federal de Derechos, continúa vigente el estímulo fiscal para este tipo de contribuyentes, que obtengan hasta 50 millones de pesos de ingresos brutos totales por la venta o enajenación de minerales y sustancias a que se refiere la Ley Minera.

El estímulo consiste en acreditar la totalidad del derecho especial sobre minería pagado de conformidad con el artículo 268 de la Ley Federal de Derechos, únicamente en contra del ISR del ejercicio que resulte a cargo de los titulares de concesiones o asignaciones mineras en el propio ejercicio.

Asimismo, se señala que el SAT deberá publicar las reglas para la correcta y debida aplicación de este estímulo.

Estímulo para quienes enajenen libros, periódicos y revistas (Artículo 16, fracción VII)

De manera novedosa, se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas y morales que enajenen libros, periódicos y revistas, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de 6 millones de pesos, y que dichos ingresos por enajenación de libros, periódicos y revistas representen al menos el 90% de los ingresos totales del contribuyente en el ejercicio de que se trate.

El estímulo consiste en una deducción adicional para efectos del ISR por un monto equivalente al 8% del costo de los libros, periódicos y revistas que adquiriera el contribuyente.

Limitación a aplicación de varios estímulos

Como en años anteriores, se precisa que no podrán aplicarse los estímulos relativos al crédito diésel para actividades empresariales, para los sectores agropecuarios o silvícolas, cuando además se aplique alguno otro de los demás estímulos fiscales a que se refiere este precepto. En el caso de los estímulos del diésel y cuotas de la Red Nacional de Autopistas aplicables al transporte, éstos sí podrán acumularse entre sí, pero no con los demás.

Es importante mencionar que los estímulos fiscales que se detallan en el presente apartado están condicionados a que los beneficiarios cumplan con los requisitos que para cada uno de ellos se establecen en la LIF para 2020.

Disminución de la PTU en pagos provisionales de ISR

Se elimina este estímulo fiscal al haberse incorporado dicha mecánica dentro del artículo 14 de la Ley del ISR.

Donativos en especie

De manera sorpresiva, en la LIF 2020 no se prevé el estímulo vigente hasta 2019, consistente en aplicar una deducción adicional del 5% del costo de lo vendido, tratándose de contribuyentes que realicen la donación de mercancías consistentes en bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación y salud, a instituciones autorizadas para recibir donativos.

Empleadores de personas con discapacidad

Se elimina este estímulo dentro de la LIF 2020, en virtud de su incorporación en el texto de la Ley del ISR.

Cabe señalar que continua vigente el estímulo fiscal a que se refiere el artículo 186 de la Ley del ISR, consistente en deducir de los ingresos el 100% del ISR retenido a estos trabajadores, así como el 25% del salario pagado a personas de 65 años o más.

Aplicación del estímulo a la producción cinematográfica en pagos provisionales

En forma similar a los casos anteriores, se elimina este estímulo dentro de la LIF 2020, en virtud de haberse incluido en la Ley del ISR.

Tasa de retención de ISR por intereses pagados (Artículo 21)

Nuevamente se establece la metodología para calcular la tasa de retención de ISR sobre el pago de intereses, que deberán aplicar las instituciones que componen el sistema financiero, de conformidad con los artículos 54 y 135 de la Ley del ISR. Durante el ejercicio fiscal de 2020, dicha tasa de retención será del **1.45%** anual sobre el importe del capital. Cabe señalar que desde 2019, esta tasa ha sufrido un incremento importante, pues representa un crecimiento de más del triple de la establecida en 2018, tal y como se aprecia a continuación:

Tasa aplicable en 2018	Tasa Aplicable en 2019	Tasa aplicable en 2020
0.48%	1.04%	1.45%

Opción de pago de IVA e IEPS para personas físicas del régimen de incorporación fiscal por operaciones realizadas con el público en general (Artículo 23)

Se dispone nuevamente a través de la LIF 2020, el esquema de estímulos para las personas físicas que lleven a cabo actividades empresariales bajo el esquema de Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) de la Ley del ISR; para la determinación tanto del IVA, como del IEPS, siempre que se trate de operaciones realizadas con el público en general.

Este esquema de estímulos contempla la aplicación de porcentajes específicos por tipo de actividad realizada por los contribuyentes, sobre los ingresos acumulables obtenidos por ellos durante cada uno de los bimestres de que se trate, de acuerdo con las tablas que se dan a conocer en la propia LIF 2020, en lugar de determinar los importes causados y acreditables del impuesto, de conformidad con lo que señalan las leyes respectivas.

En contra de las cantidades que resulten conforme a este esquema, no será posible efectuar acreditamiento adicional, por concepto de impuestos trasladados al contribuyente, salvo por el estímulo fiscal que más adelante se comenta.

Se señala que se entenderán como actividades realizadas con el público en general aquéllas por las que se expidan comprobantes, cumpliendo con requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general, sin que se pueda efectuar el traslado en forma expresa y por separado del IVA y el IEPS correspondiente.

Asimismo, se indica que en caso de que los contribuyentes expidan comprobantes que reúnan requisitos fiscales, por dichas operaciones deberán pagar los impuestos (IVA e IEPS) en términos de las leyes respectivas, para lo cual, el acreditamiento de los impuestos trasladados a las personas físicas se hará en la proporción que representen los ingresos por los que se expidieron comprobantes fiscales con el traslado de los impuestos, respecto del total de los ingresos del contribuyente en el mismo periodo.

Se señala además que quienes hayan ejercido este esquema de estímulos, podrán abandonarlo en cualquier momento, debiendo cumplir con sus obligaciones fiscales en términos de lo que disponen las leyes del IVA y el IEPS, a partir del bimestre en que dejen de ejercer la opción; habida cuenta de que, en tal caso, no podrán volver a ejercer la opción en lo futuro.

En contra de los impuestos que resulten a cargo, tanto de la aplicación de los porcentajes correspondientes al IVA como al IEPS, se podrá aplicar un estímulo calculado sobre dichos impuestos, en función de los años que cada contribuyente tenga tributando en el RIF, de manera similar al que se aplica en materia de la LISR; es decir, en el primer año, el estímulo aplicable corresponderá al 100% de los impuestos determinados a cargo por ambas contribuciones, en tanto que para los subsecuentes ejercicios, el estímulo se reducirá en un 10% cada año, hasta llegar a un estímulo

del 0% sobre los montos determinados a cargo por IVA e IEPS.

Asimismo, continúa estableciéndose el beneficio para aquellos contribuyentes que tributen en el RIF, cuyos ingresos propios de su actividad empresarial por la realización de actividades con el público en general, no hayan excedido de la cantidad de \$300,000 durante cada uno de los años que tributen en el RIF, caso en el cual, el porcentaje de reducción aplicable será del 100%.

Por último, se aclara que estos estímulos no se considerarán como ingresos acumulables para efectos del ISR, relevándose a los contribuyentes de presentar el aviso a que se refiere el artículo 25 del CFF, por el acreditamiento de los estímulos fiscales antes mencionados.

Autorización a Donatarias para otorgar donativos en casos de emergencia por desastres naturales (Artículo 24, fracción II)

Para los efectos de los artículos 82, fracción IV de la Ley del ISR y 138 de su Reglamento, la LIF 2020 prevé que se considera que las donatarias autorizadas cumplen con su objeto social cuando otorguen donativos a organizaciones civiles dedicadas a apoyar situaciones de emergencia en caso de desastres naturales (siempre que su objeto social sea realizar labores de rescate y reconstrucción), aun cuando estas últimas no cuenten con autorización para recibir donativos, en la medida que cumplan con los siguientes requisitos por parte de quien entrega los recursos y de quien los recibe:

- a) Por parte de la donataria que entrega los recursos se requiere lo siguiente:
 1. Tener al menos 5 años como donataria autorizada y que durante ese periodo no le hubiera sido revocada o no renovada su autorización para recibir donativos.
 2. Haber obtenido ingresos al menos 5 millones de pesos en el ejercicio inmediato anterior.
 3. Auditar sus estados financieros.
 4. No otorgar donativos a partidos políticos, sindicatos, instituciones religiosas o gobierno.
 5. Presentar informe respecto de los donativos otorgados a organizaciones o fideicomisos que no sean donatarias autorizadas y se dediquen a realizar labores de rescate y de reconstrucción ocasionados por desastres naturales.

6. Presentar un listado con el nombre, denominación o razón social y RFC de las organizaciones civiles o fideicomisos que no cuenten con la autorización para recibir donativos a las cuales se les otorgó el donativo.
- b) Para las entidades no donatarias receptoras de los recursos:
1. Estar inscritas en el RFC y acreditar que cuentan con al menos 3 años de operación en la atención de desastres, emergencias o contingencias.
 2. No haber sido donatarias autorizadas a la que se haya revocado o cancelado la autorización o haya sido dada de baja.
 3. Ubicarse en el municipio o en las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, de las zonas afectadas por el desastre de que se trate.
 4. Presentar un informe ante el SAT detallando el uso y destino de los bienes o recursos recibidos, anexando a dicho informe una relación de los folios de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) y la documentación e información con la que compruebe la realización de las operaciones que amparan dichos comprobantes.
 5. Devolver a la donataria autorizada, el remanente de los recursos recibidos no utilizados para el fin que fueron otorgados.
 6. Hacer pública la información de los donativos recibidos en su página de Internet o, en caso de no contar con una, en la página de la donataria autorizada que otorgó los recursos.

de la Ciudad de México, y organismos públicos prestadores de los servicios de agua potable, drenaje, alcantarillado, tratamiento y disposición de aguas residuales que dependan de éstos, a través de la celebración de convenios con cualquiera de las personas morales de la administración pública antes mencionadas.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público deberá expedir las reglas de operación a más tardar dentro de los 60 días naturales siguientes a la entrada en vigor de la LIF 2020.

Dichas reglas podrán considerar las características del solicitante, con la posibilidad de condonar el pago de hasta el 50 por ciento del adeudo, y que el resto sea cubierto mediante parcialidades.

Programa de Regularización ante el IMSS (Artículo Décimo Quinto Transitorio)

En forma similar al punto anterior, con la finalidad de sanear créditos adeudados al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) por concepto de cuotas obrero patronales, capitales constitutivos y accesorios, excepto cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada, por parte de entidades federativas, municipios y organismos descentralizados que sean sujetos obligados al pago de cuotas a dicho instituto, se establece para 2020 un programa para que dichas entidades puedan suscribir convenios de pago en parcialidades con el IMSS, hasta por un plazo máximo de 6 años. Para tal efecto, las participaciones que corresponda recibir a dichas entidades constituirán la fuente de pago de dichos adeudos.

El SAT podrá expedir reglas de carácter general para la debida y correcta aplicación de estas disposiciones.

Programas de Regularización de adeudos a la CFE (Artículo Décimo Cuarto Transitorio)

De manera novedosa se establece que durante el ejercicio 2020, la Comisión Federal de Electricidad (CFE) podrá implementar programas de regularización de la cartera vencida registrada en cuentas de orden y reservas incobrables por el consumo de energía eléctrica por parte de entidades federativas, municipios, alcaldías



Ley Impuesto Sobre la Renta (LISR)

Para el ejercicio 2020 han sido aprobadas por el Congreso de la Unión las siguientes reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR):

Establecimiento permanente (Artículos 2 y 3)

Se amplían y precisan los supuestos en los cuales se puede considerar que existe establecimiento permanente (EP) en México para un residente en el extranjero, con motivo de diversas recomendaciones dentro de la denominada “Acción 7” del plan BEPS de la OCDE.

El análisis de estas disposiciones se aborda con mayor amplitud en el apartado especial de este documento, denominado “LISR: TEMAS FISCALES INTERNACIONALES”.

Entidades extranjeras transparentes y figuras fiscales (Artículos 4-A y 4-B)

Al igual que en el caso del punto anterior, con motivo de las adecuaciones a las recomendaciones dentro de la “Acción 2” del plan BEPS de la OCDE, se establecen nuevas disposiciones para evitar la erosión de la base tributaria con motivo del uso de este tipo de figuras, al precisar que cuando estas entidades extranjeras denominadas “híbridas” sean residentes para efectos fiscales en México, deberán tributar como personas morales en nuestro país por la totalidad de sus ingresos, conforme al régimen fiscal que les corresponda, independientemente de que sus socios o accionistas acumulen dichos ingresos en otro país.

Para mayor referencia de este tema, sugerimos remitirse al apartado “LISR: TEMAS FISCALES INTERNACIONALES”.

Limitaciones al acreditamiento de ISR pagado en el extranjero (Artículo 5)

Con motivo de las recomendaciones señaladas por la OCDE a que nos referimos en los puntos que anteceden, se contempla establecer limitaciones al acreditamiento del ISR pagado en el extranjero, cuando el pago de dividendos haya sido deducible en el país de origen; cuando el impuesto también se haya acreditado en el otro país por un motivo distinto a un acreditamiento similar al de la percepción de dividendos (acreditamiento indirecto); o bien, cuando no se haya acumulado el ingreso en el país en el que se realizó el acreditamiento.

Similarmente a los puntos que anteceden, este tema también se analiza más ampliamente en el apartado “LISR: TEMAS FISCALES INTERNACIONALES” de este documento.

Disminución de PTU en pagos provisionales (Artículo 14)

Se incorpora a la LISR prácticamente en sus mismos términos, el estímulo fiscal que desde hace varios años ya se venía contemplando en la LIF, y que consiste en disminuir en pagos provisionales el monto de la PTU pagada en el ejercicio en partes proporcionales, iniciando desde el mes de mayo del ejercicio en que esta se paga.

Requisitos de deducción de pagos por servicios de suministro de personal (Artículo 27, fracciones V y VI)

Acorde con la reforma a la LIVA en materia de retención de ese impuesto sobre los pagos por servicios de suministro de personal, se establece como requisito de deducción para efectos de la LISR, el que dicho IVA se retenga y entere al fisco.

Por este motivo, se eliminan las diversas obligaciones que se establecían en la LISR a cargo del contratante, en cuanto a obtener del contratista la los CFDI de nómina, las declaraciones de entero de ISR retenido por sueldos y salarios, así como los comprobantes de pago de cuotas al IMSS respecto de los trabajadores objeto de sub contratación laboral.

Limitación a la deducción de intereses (Artículo 28, fracción XXXII)

Se establece una nueva limitación a la deducción de los intereses devengados provenientes de deudas para efectos del ISR, señalándose que no

serán deducibles los intereses netos del ejercicio que excedan del monto de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%.

Esta limitación no será aplicable cuando los intereses devengados que deriven de deudas no excedan de 20 millones de pesos.

Para este efecto, se considerarán intereses netos del ejercicio los que resulten de restar al total de los intereses devengados que deriven de deudas, el total de los intereses acumulados durante el mismo ejercicio, y disminuyendo a este resultado un importe de 20 millones de pesos.

La utilidad fiscal ajustada a que se refiere esta disposición será la cantidad que resulte de sumar a la utilidad fiscal del ejercicio, el total de los intereses devengados que deriven de deudas, así como el monto de la depreciación o amortización deducidos por concepto de activos fijos, gastos diferidos, cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos.

La utilidad fiscal ajustada se determinará aun y cuando exista una pérdida fiscal en el ejercicio, si al sumar a ésta los conceptos a que se refiere el párrafo anterior resulta una utilidad fiscal ajustada. Cuando se obtenga una utilidad fiscal ajustada negativa o igual a cero, la totalidad de los intereses netos a cargo del contribuyente serán no deducibles.

Esta limitación no será aplicable a los intereses que deriven de deudas contraídas: (I) con el objeto de financiar obras de infraestructura pública; (II) para construcciones ubicadas en territorio nacional, incluyendo para la adquisición de los terrenos donde se vayan a realizar; (III) para financiar proyectos del sector de hidrocarburos (exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución); (IV) otros proyectos de la industria extractiva y para generar, transmitir, o almacenar electricidad o agua; (V) por empresas productivas del Estado, y (VI) por integrantes del sistema financiero.

Los intereses netos del ejercicio que no sean deducibles conforme a esta nueva disposición podrán deducirse durante los siguientes diez ejercicios hasta agotarse. Dichos intereses netos pendientes por deducir tendrán que sumarse a los intereses netos del siguiente ejercicio y la cantidad resultante deberá cumplir con lo establecido por esta disposición.

Asimismo, se prevé una opción para empresas que pertenezcan a un mismo grupo, para determinar esta limitación en forma consolidada, conforme a las reglas que establecerá en su momento el SAT.

Para efectos de la determinación del ajuste anual por inflación, se define en el artículo 46 de la LISR que no computarán como deudas dentro de dicho cálculo, aquéllas de las que deriven intereses no deducibles conforme a esta disposición.

A fin de evitar una duplicidad en la determinación de intereses devengados a cargo no deducibles con motivo de la nueva mecánica prevista por esta disposición y la relativa a la fracción XXVII del propio artículo 28 LISR (“capitalización delgada”), se prevé que la nueva limitación sólo será aplicable cuando el monto de intereses no deducibles determinado bajo sus disposiciones exceda a los de dicha fracción XXVII, por lo que en tal caso, no resultará aplicable esta última limitante (“capitalización delgada”).

Régimen de actividades agropecuarias, de pesca y silvicultura (AGAPES) para ejidatarios y comuneros o ejidos y comunidades que comercialicen e industrialicen productos del sector primario (Artículo 74-B)

Se concede dar el tratamiento de AGAPE, con una reducción del 30% en el ISR, a las personas morales de derecho agrario constituidas totalmente por ejidatarios y comuneros, o ejidos y comunidades, que obtengan al menos el 80% de sus ingresos por industrializar y comercializar sus propios productos, sin que excedan de 5 millones de pesos de ingresos en el ejercicio inmediato anterior, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos que hubiesen estado afectos a su actividad.

Para la aplicación de esta opción, deberá presentarse un aviso en el mes de enero de cada año.

Esquema de tasa efectiva para retener ISR en retiros de pensiones en una sola exhibición (Artículo 96-Bis)

Se establece un esquema de retención sobre tasa efectiva, en sustitución de la retención del 20% que actualmente establece la LISR, para los pagos de pensiones que se otorguen en una sola exhibición, ya sea que se realicen en términos de la Ley del IMSS o del ISSSTE.

Régimen fiscal por ingresos obtenidos en plataformas tecnológicas (Artículos 113-A, 113-B y 113-C)

A través de una nueva Sección III del Capítulo II del Título IV de la LISR, se establece

un régimen fiscal aplicable a los ingresos obtenidos por personas físicas con actividades empresariales por la enajenación de bienes o prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

El ISR se pagará mediante la retención que efectuarán las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, que proporcionen de manera directa o indirecta el uso de las citadas plataformas.

La retención se realizará tomando como base el total de los ingresos que efectivamente perciban las personas físicas sin incluir el IVA, y tendrán el carácter de pago provisional. Las tasas que se le aplicarán a los referidos ingresos, son las siguientes:

- a) Cuando se trate de prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes:

Monto del Ingreso Mensual	Tasa de Retención
Hasta \$ 5,500	2%
Hasta \$15,000	3%
Hasta \$21,000	4%
Más de \$21,000	8%

- b) En el caso de prestación de servicios de hospedaje:

Monto del Ingreso Mensual	Tasa de Retención
Hasta \$ 5,000	2%
Hasta \$15,000	3%
Hasta \$35,000	5%
Más de \$35,000	10%

- c) Para enajenación de bienes y prestación de servicios:

Monto del Ingreso Mensual	Tasa de Retención
Hasta \$ 1,500	0.4%
Hasta \$ 5,000	0.5%
Hasta \$ 10,500	0.9%
Hasta \$ 25,000	1.1%
Hasta \$ 100,000	2.0%
Más de \$ 100,000	5.4%

Las personas físicas podrán considerar las

retenciones efectuadas como pagos definitivos cuando los ingresos del ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de trescientos mil pesos. Una vez ejercida esta opción no podrá variarse en un periodo de cinco años.

Emisión de CFDI necesarios en juicios de arrendamiento inmobiliario (Artículo 118, fracción III)

En el caso de juicios de arrendamiento inmobiliario en los que se condene al arrendatario al pago de las rentas vencidas, la autoridad judicial requerirá al acreedor que compruebe haber emitido los comprobantes fiscales y en caso de no hacerlo, reportará tal situación al SAT.

Deducción adicional del 25% para empleadores de personas que padezcan discapacidad y de adultos mayores (Artículo 186)

Esta modificación consiste en adecuar el estímulo fiscal a favor de los patrones que contratan a personas que sufren discapacidad y adultos mayores, pudiendo hacer una deducción adicional del 25% del sueldo pagado, en sustitución del 100% del ISR retenido por dichos pagos, homologando lo que ya en años anteriores establecía la LIF.

Eliminación de las FIBRAS privadas (Artículo 187 fracción V)

Se deroga de la LISR el estímulo fiscal aplicable a los fideicomisos privados de inversión en bienes raíces (FIBRAS privadas) que les permitía a los aportantes de bienes inmuebles a dichos fideicomisos diferir el pago del ISR por la enajenación de bienes inmuebles, otorgándose a los contribuyentes que aplicaban este esquema, un plazo de dos años contados a partir de la entrada en vigor de esta reforma, para pagar el ISR diferido bajo este estímulo.

Simplificación en estímulos fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología y al Deporte de Alto Rendimiento (Artículos 189 y 203)

Se elimina la obligación de presentar la información sobre la aplicación de estos estímulos fiscales mediante declaración informativa por medios electrónicos.

Aplicación del estímulo fiscal a Cinematografía y Deporte en pagos provisionales (Artículos 190 y 203)

Acorde a lo que se preveía a través de la LIF de años anteriores, se permite que el estímulo fiscal a la Cinematografía y al Deporte se pueda aplicar en pagos provisionales de ISR y no sólo contra el impuesto del ejercicio.

Esquema para personas físicas que realizan ventas al menudeo por catálogo (Artículo Segundo Transitorio, fracción II)

Se faculta a las autoridades fiscales para que, mediante reglas de carácter general, puedan establecer un esquema que permita facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas físicas que lleven a cabo enajenación de bienes con el público en general, como vendedores de productos al menudeo por catálogo o similares.

LISR: Temas Fiscales Internacionales

Actualización del concepto de Establecimiento Permanente (EP) (Artículos 2 y 3)

Argumentando los compromisos asumidos por nuestro país al formar parte de la OCDE y del G20, se modifican los citados artículos para incluir algunas de las recomendaciones de la denominada “Acción 7” del plan BEPS, estableciéndose que cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona distinta de un agente independiente, se considerará que tiene un EP en el país si dicha persona concluye habitualmente contratos o desempeña habitualmente el rol principal que lleve a la conclusión de contratos celebrados por el residente en el extranjero, y éstos se celebran a nombre o por cuenta del residente en el extranjero.

Asimismo, se presume que una persona física o moral no es un agente independiente, cuando actúa exclusiva, o casi exclusivamente por cuenta de residentes en el extranjero que sean sus partes relacionadas.

Se enfatiza que las actividades señaladas en el artículo 3 de la LISR son excepciones a la constitución de EP, **cuando tengan la condición de carácter preparatorio o auxiliar.**

Se incorpora redacción para evitar que un residente en el extranjero fragmente una operación de negocios cohesiva, en varias operaciones menores para argumentar que cada una encuadra en las excepciones de actividades con carácter preparatorio o auxiliar.

Combate a los mecanismos híbridos (Artículos, 4-B, 5 y 28, fracción XXIII)

Otra de las reformas que afecta simultáneamente a varias disposiciones de la LISR, tiene que ver con los denominados mecanismos híbridos internacionales y que obedecen a las recomendaciones seguidas sobre la “Acción

2” de BEPS. Habitualmente estos mecanismos permiten un doble efecto favorable para el grupo participante, al generar por una parte una deducción en el país en que reside el pagador, sin que por otra parte se realice su respectiva acumulación en el país de residencia del receptor.

Por lo anterior, para restringir ese impacto, en primer término, se incorpora un nuevo artículo 4-B a la LISR con la finalidad de fortalecer el régimen actual respecto a los ingresos generados a través de entidades extranjeras o figuras jurídicas transparentes.

Por otra parte, se modifica el artículo 5 de la LISR para negar el acreditamiento indirecto del ISR pagado en el extranjero, cuando el pago del dividendo o utilidad distribuable haya sido deducible para el pagador en su país, o cuando el acreditamiento permitido en México sea también acreditado en el otro país.

Respecto al artículo 28 de la LISR, se modifica en su fracción XXIII de manera sustancial para incorporar diversas reformas, incluyendo la expresión “acuerdo estructurado”, con lo que se busca evitar planeaciones fiscales agresivas que traten de evitar los requisitos previstos para pagos entre partes relacionadas, a través de las cuales el pago se realiza a un tercero, mismo que a su vez realiza un pago a la parte relacionada del contribuyente.

De igual forma se modifican las fracciones XXIX y XXXI para ampliar el número de supuestos en algunos casos y restringirlo en otros. También se establecen una serie de reglas adicionales para determinar el monto no deducible.

Por último, se propone una serie de reglas consistentes en negar la deducción respecto a pagos aun y cuando el receptor no se encuentre sujeto a un régimen fiscal preferente (REFIPRE), pero que éste último pague a otro receptor que sí califique como REFIPRE.

Nos parece que las reglas anteriores serán de difícil cumplimiento y todavía más de fiscalizar pues resultará muy complicado trasladarle al contribuyente tal carga probatoria.

Pagos realizados a entidades y/o figuras extranjeras transparentes (Artículo 4-A)

Se adiciona un nuevo artículo 4-A con la intención de regular los pagos hechos a entidades/figuras transparentes extranjeras. El Ejecutivo argumenta en su exposición de motivos que esta falta de claridad ha sido aprovechada para la creación de planeaciones fiscales “agresivas”.

Así, las entidades/figuras extranjeras que sean transparentes fiscales, tributarán en los mismos términos que las personas morales para efectos de la Ley del ISR, en caso de que les sea aplicable alguno de los Títulos de dicho ordenamiento. Se establece que dichas entidades y figuras tributarán como personas morales residentes en México cuando tengan en este país su administración principal de negocios o sede de dirección efectiva en los términos de la fracción II del artículo 9 del CFF.

Adicionalmente, se precisa que las entidades o figuras jurídicas que se consideren transparentes fiscales en el extranjero y que sean residentes en México, dejarán de considerarse transparentes fiscales para efectos de la Ley del ISR.

Por otra parte, esta disposición señala expresamente que la misma no debe interferir con lo dispuesto en los convenios para evitar la doble imposición suscritos por México. Finalmente, se establece que esta disposición habrá de entrar en vigor hasta el 1 de enero de 2021.

Ingresos obtenidos en México a través de entidades/figuras extranjeras transparentes (Artículo 4-B)

Se adiciona un artículo 4-B para efectos de que los residentes en México acumulen los ingresos que obtengan a través de entidades/figuras extranjeras transparentes fiscales. En este caso, se debe acumular el ingreso en virtud de que la legislación fiscal extranjera atribuye dichos ingresos a los contribuyentes mexicanos. Adicionalmente, se prevé que dichas entidades y figuras jurídicas pueden ser parcialmente transparentes, por lo que se regula la forma de acumulación en dichos casos.

Asimismo, se señala el momento de acumulación de los ingresos obtenidos a través de figuras

jurídicas extranjeras consideradas contribuyentes o residentes fiscales en el extranjero, por no existir un momento de distribución de dividendos o utilidades.

La disposición señala que los ingresos acumulados se considerarán generados directamente por el contribuyente, y los impuestos pagados por o a través de la entidad o figura, se consideran pagados directamente por el contribuyente. Lo anterior en la misma proporción en que se haya acumulado el ingreso.

Esta disposición será aplicable aun cuando la entidad/figura extranjera transparente fiscal no distribuya o entregue los ingresos que estas últimas obtengan. La proporción en que participen los contribuyentes mexicanos sobre los ingresos de las entidades extranjeras transparentes fiscales y las figuras jurídicas extranjeras se determinará conforme a lo dispuesto en los párrafos cuarto y quinto del artículo 177.

Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtienen entidades extranjeras controladas (Artículos 176, 177 y 178)

A través de la reforma a estos artículos se modifican las reglas aplicables a los ingresos que obtiene una entidad residente en el extranjero, que sea controlada por un residente en México, y estén sujetos a un régimen fiscal preferente.

Se especifica que se considera que los ingresos están sujetos a REFIPRES cuando no están gravados en el extranjero, o lo están con una tasa de ISR inferior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. Adicionalmente, se permite, de manera opcional, comparar la tasa del ISR del país o jurisdicción de la entidad extranjera, con la tasa establecida en la Ley del ISR. Dicha opción será aplicable sólo cuando los ingresos se acumulen y las erogaciones se deduzcan, en los mismos momentos señalados en el Título II o IV de la Ley del ISR, según corresponda.

Asimismo, se permite considerar todos los ISR pagados (federales, estatales o locales) para determinar si los ingresos se encuentran sujetos a un REFIPRE, inclusive el impuesto pagado en México con motivo de la aplicación de la Ley del ISR. También se aclara que dicho impuesto tiene que ser efectivamente pagado, es decir, que se haya entregado la cosa o cantidad debida.

Se especifican los supuestos en los que, un

residente en México tiene control efectivo sobre la entidad extranjera, incluso cuando se realice a través de una influencia determinante en la toma de decisiones de una entidad extranjera, aclarándose que se considera que el contribuyente ejerce control efectivo sobre una entidad extranjera cuando se actualice cualquiera de los supuestos enlistados.

Se agrega una regla para regular la interacción de este Capítulo con los ingresos generados indirectamente a través de entidades/figuras extranjeras transparentes fiscales, reguladas en el artículo 4-B de la misma ley.

Los ingresos serán gravables para el contribuyente en el ejercicio en que se generen, en la proporción de su participación directa o indirecta en la entidad extranjera que los perciba, aun cuando no le sean distribuidos al contribuyente.

Para el cálculo del impuesto, la base se determinará conforme a lo señalado por el Título II, sin importar que el contribuyente sea una persona física o moral, en virtud de que se está determinando la base imponible por los ingresos generados por una entidad o persona moral extranjera. Cuando se trate de la tasa imponible, se aplicará dependiendo de si el contribuyente sujeto al Título VI del Capítulo I, es una persona física o moral.

Asimismo, el artículo 177 regula la forma de calcular el resultado fiscal de la entidad extranjera, en la proporción a su participación directa o indirecta, relacionado siempre con la regla de control contenida en el artículo 176.

Se establece que, para el caso de pérdidas fiscales, éstas solamente puedan disminuirse de las utilidades fiscales de ejercicios posteriores que tenga la misma entidad extranjera que las generó.

Por otra parte, se estipula que los impuestos pagados por la entidad extranjera serán acreditables en los mismos términos del artículo 5 de la LISR, y se establecen una serie de reglas para efectos de acreditar el impuesto pagado en el extranjero o incluso cuando se haya pagado en México, y se adiciona una disposición que prevé el pago de impuestos en el extranjero con motivo de la aplicación de legislaciones fiscales extranjeras, similares a las contenidas en el Capítulo en comento.

Por último, en el artículo 178 se incluye a las entidades/figuras extranjeras transparentes fiscales, a que se refiere el artículo 4-B, a las

que les será aplicable la obligación de presentar la declaración informativa prevista en el mismo artículo.

Estímulo fiscal a inversiones de capital de privado y que inviertan los recursos en personas morales residentes en México. (Artículo 205)

Se adiciona este artículo con el objeto de otorgar un estímulo fiscal a las figuras jurídicas extranjeras que administren inversiones de capital privado y que inviertan los recursos provenientes de dichas inversiones en personas morales residentes en México, siempre que dichas figuras jurídicas se consideren transparentes fiscales en el país o jurisdicción de su constitución. Para tal efecto, se otorga transparencia fiscal para efectos de la LISR y, por consiguiente, serán los integrantes de dichas figuras los contribuyentes que estarán sujetos al impuesto, de conformidad con el Título de la Ley del ISR que les sea aplicable.

El estímulo fiscal se otorgará únicamente respecto de los ingresos pasivos que obtengan por concepto de intereses, dividendos, ganancias de capital o por arrendamiento de bienes inmuebles.

La aplicación del estímulo está condicionada al cumplimiento de diversos requisitos, como la presentación ante el SAT del registro de todos los integrantes o miembros de dicha figura jurídica; que esté constituida en un país o jurisdicción que tenga con México un acuerdo amplio de intercambio de información en vigor; que sus integrantes o miembros y su administrador residan en un país o jurisdicción con el que México tenga un acuerdo amplio de intercambio de información en vigor y sean los beneficiarios efectivos de los ingresos percibidos por dicha figura jurídica, y ellos los acumulen, incluso si hubiesen estado exentos del impuesto respecto de dichos ingresos, y que los ingresos que obtengan sus integrantes o miembros residentes en México o EP de residentes en el extranjero, se acumulen de conformidad con los artículos 4-B o 177 de la Ley del ISR.

Por último, se establece que esta disposición entrará en vigor hasta el 1 de enero de 2021.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)

En materia de la ley del IVA, se realizan diversas adecuaciones, dentro de las cuales destacan las siguientes:

Economía digital
(Artículos 1º.-A Bis, 16 y Capítulo III Bis
“De la prestación de servicios digitales por
residentes en el extranjero sin establecimiento
en México”)

En virtud de que el comercio electrónico ha tenido un crecimiento muy importante y cada vez los usuarios de Internet utilizan con mayor frecuencia las plataformas digitales o sitios web para la realización de compras de productos y servicios, se precisa que los servicios digitales prestados por residentes en el extranjero sin EP en territorio nacional, se considerarán prestados en México cuando el receptor del servicio se encuentre en este país y siempre que exista una contraprestación por los servicios que a continuación se enlistan:

1. La descarga o acceso a imágenes, películas, textos, información, videos, audio, música, juegos, visualización de noticias en línea, información de tráfico, pronósticos meteorológicos entre otros.
2. La intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios.
3. Clubes en línea y páginas de citas.
4. La enseñanza a distancia, de test o ejercicios.

Para ello, se crean nuevas obligaciones, las cuales consisten en:

- a. Inscribirse en el RFC ante el SAT.

- b. Ofertar y cobrar, junto con el precio de sus servicios, en forma expresa y por separado, el IVA.
- c. Proporcionar mensualmente al SAT el número de operaciones realizadas con receptores ubicados en territorio nacional, clasificadas por tipo de servicios y su precio.
- d. Calcular y pagar mensualmente el IVA correspondiente al mes de que se trate.
- e. Proporcionar vía electrónica a sus clientes en México, un comprobante de pago con el IVA separado, cuando lo solicite el receptor.
- f. Designar ante el SAT un representante legal y un domicilio para efectos de notificación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones.
- g. Tramitar su e.firma.

En caso de que estos servicios se ofrezcan junto con otros servicios digitales no previstos en el artículo 18-B de la LIVA, el impuesto únicamente se causará por los servicios sí contemplados, siempre y cuando se realice la separación correspondiente en el comprobante respectivo.

Por otra parte, en caso de existir intermediación en servicios digitales, entre terceros, oferentes de bienes o servicios y los demandantes de dicha oferta, ya sea por parte de residentes en el extranjero sin EP en México, o bien, por parte de residentes en México, los intermediarios deberán proporcionar información al SAT sobre las operaciones que se realizan a través de ellos, y cuando también procesen los pagos, cobren, por cuenta del vendedor o prestador del servicio, además del precio, el IVA correspondiente y efectúen una retención del 100% de dicho impuesto, ésta deberá enterarse al fisco mensualmente, no sin antes inscribirse al SAT como retenedor y expedir un CFDI al retenido.

Con esta reforma, entra en vigor el Capítulo III BIS “De la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México” a partir del 1 de junio de 2020 y el SAT emitirá las reglas de carácter general relativas a más tardar el 1 de marzo de 2020.

Respecto de los residentes en el extranjero sin EP en México, tendrán hasta el 30 de junio de 2020 para designar representante legal y domicilio en México.

Retención del IVA en servicios de suministro de personal (Artículo 1-A)

En relación con los servicios de suministro de personal, y atendiendo a que las autoridades fiscales han detectado que en muchos casos las empresas prestadoras de esos servicios no cumplen con el entero del IVA trasladado y que, en contraparte, la empresa contratante sí acredita el IVA que le trasladaron, afectando con ello al fisco federal; se establece para los contribuyentes contratantes que reciban servicios a través de los cuales se ponga a su disposición o de una parte relacionada, personal que desempeñe sus funciones en sus instalaciones, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia de dicho contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual, la obligación de retener el 6% del valor de la contraprestación.

Por lo anterior, se desliga de la LIVA la referencia que ésta hacía a la Ley Federal del Trabajo respecto del concepto de “Sub contratación laboral” para definir a este tipo de servicios.

Derivado de esta reforma, se derogan las obligaciones para los contratantes y contratistas, previstas en los artículos 5º, fracción II, y 32, fracción VIII, de la LIVA.

Acreditamiento del IVA (Artículo 5o.)

Se precisa que, en relación con el IVA trasladado que se hubiese retenido con base en los artículos 1-A, en la percepción de servicios, y por la intermediación entre terceros de servicios digitales, podrá acreditarse el impuesto retenido y enterado, en la declaración del pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

Compensación de saldos a favor de IVA (Artículo 6o.)

Se incorpora a la ley de IVA el impedimento que ya contemplaba la LIF 2019, respecto a la realización de la compensación de los saldos a favor de IVA, por lo que debe aplicarse únicamente vía acreditamiento contra saldos a cargo de los meses posteriores o mediante la solicitud de su devolución ante el SAT.

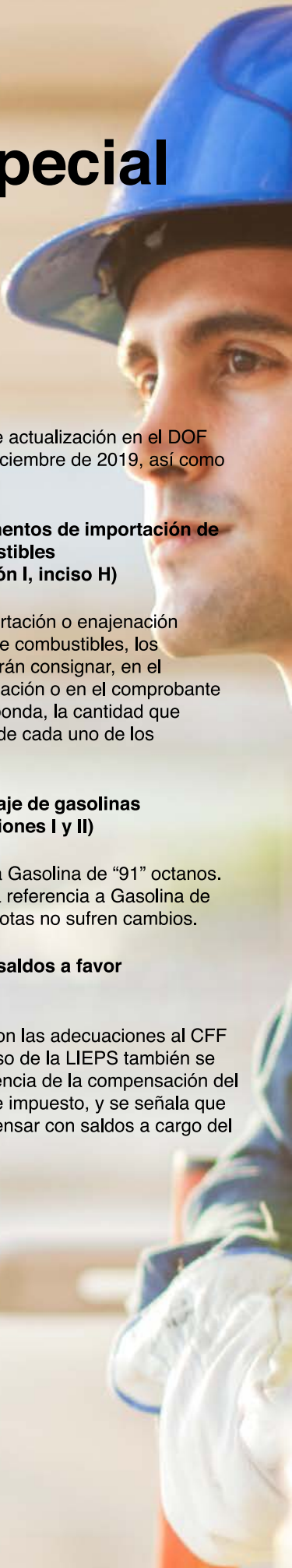
**Servicios de transporte particular
(Artículo 15)**

Se precisa que no se considera transporte público aquél que se contrata mediante plataformas de servicios digitales de intermediación entre terceros que sean oferentes de servicios de transporte y los demandantes de éstos, cuando los vehículos con los que se proporcione el servicio sean de uso particular, luego entonces, esto no será tratado como servicio de transporte público terrestre de personas exento para efectos de IVA.

**Exención donatarias autorizadas
(Artículos 9, fracción X, 15, fracción VII y 20, fracción I)**

Se incorpora la exención de IVA por la enajenación de bienes, prestación de servicios u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes que realicen las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para los efectos del ISR.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS)



Modificaciones en las cuotas de cigarros (Artículo 2º, fracción I, inciso C)

La cuota por cigarro enajenado o importado para 2019 será de \$0.35, la cual se actualizará con base en la inflación anual, calculada de diciembre del penúltimo año hasta diciembre del inmediato anterior.

Mediante disposiciones transitorias se contempla que, para el ejercicio fiscal de 2020, se actualizará con el factor de actualización correspondiente de diciembre 2010 hasta diciembre 2019.

Cálculo de cuotas en mezcla de varios combustibles (Artículo 2º, fracción I, inciso D)

Cuando los bienes a que se refiere este inciso estén mezclados, la cuota se calculará conforme a la cantidad que la mezcla tenga de cada combustible. Cuando se trate de la importación o enajenación de dichas mezclas, los contribuyentes deberán consignar en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal, según corresponda, la cantidad que la mezcla contenga de cada uno de los combustibles.

Modificación de cuota por litro en bebidas saborizadas (Artículo 2, fracción I, inciso G)

Hasta 2019, la cuota aplicable es de \$1.17 por litro; para 2020 y años subsecuentes, se actualizará con base en la inflación anual, calculada de diciembre del penúltimo año hasta diciembre inmediato anterior.

Mediante disposiciones transitorias se contempla que, para el ejercicio fiscal de 2020, se actualizará con el factor de actualización correspondiente de diciembre 2017 hasta diciembre 2019; para estos efectos la SHCP,

publicará el factor de actualización en el DOF durante el mes de diciembre de 2019, así como la cuota actualizada.

Requisito de pedimentos de importación de mezclas de combustibles (Artículo 2º. Fracción I, inciso H)

Respecto de la importación o enajenación de dichas mezclas de combustibles, los contribuyentes deberán consignar, en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal, según corresponda, la cantidad que la mezcla contenga de cada uno de los combustibles.

Precisión de octanaje de gasolinas (Artículo 2-A, fracciones I y II)

Se hace referencia a Gasolina de “91” octanos. Hasta 2019 se hacía referencia a Gasolina de “92” octanos. Las cuotas no sufren cambios.

Compensación de saldos a favor (Artículo 5º)

Consistentemente con las adecuaciones al CFF y a la LIVA, en el caso de la LIEPS también se precisa la improcedencia de la compensación del saldo a favor de este impuesto, y se señala que sólo se podrá compensar con saldos a cargo del mismo impuesto.

Código Fiscal de la Federación (CFF)

Cláusula Anti abuso (Artículo 5-A)

Se incluye, a través de esta disposición, la llamada “Cláusula Anti abuso” que permite al SAT cuestionar la realización de los actos del contribuyente, para determinar si, a su juicio, existe o no una razón de negocios, toda vez, que en caso de carecer de tal razón de negocios y generar un beneficio fiscal directo o indirecto, los actos tendrán que modificarse a aquellos que habrían generado el beneficio económico razonable.

Para lograr la aplicación de esta nueva facultad se definieron los siguientes conceptos:

- **“Razón de Negocios”**. No la define esta disposición, pero menciona cuándo no existe ésta, y no existirá:
 - a) Cuando el “beneficio económico razonable” sea menor que el “beneficio fiscal”; o
 - b) Cuando con un número menor de actos se hubiera alcanzado el beneficio económico razonable esperado y el efecto fiscal hubiera sido más gravoso.
- **“Beneficio económico razonable esperado”**. Tampoco lo define esta disposición, sólo menciona cuándo lo hay. Lo habrá cuando las operaciones de los contribuyentes busquen, entre otros fines:
 - a) Generar ingresos.
 - b) Reducir costos.
 - c) Aumentar el valor de los bienes.
 - d) Mejorar el posicionamiento en el mercado, etc.

Asimismo, se precisa que, para cuantificar el beneficio económico razonable esperado, se considerará:

- a) La información contemporánea relacionada a la operación de que se trate;
- b) El beneficio económico proyectado, y
- c) La información debe ser razonable y soportada.
- **“Beneficios Fiscales”**. Lo define como cualquier reducción eliminación o diferimiento temporal de una contribución que se alcance a través de:
 - a) Deducciones.
 - b) Exenciones.
 - c) No sujeciones.
 - d) No reconocimiento de ganancias o ingresos acumulables.
 - e) Ajustes o ausencia de éstos en la base.
 - f) Acreditamientos.
 - g) Re caracterización de un pago o actividad.
 - h) Cambio de régimen fiscal, etc.

Se establece que la calificación y desconocimiento de las razones de negocios únicamente podrá darse al amparo previo del ejercicio de facultades de comprobación, debiéndose dar a conocer al contribuyente en la última acta parcial, en el oficio de observaciones o en la resolución provisional, con la posibilidad de aclarar los argumentos de la autoridad.

Asimismo, se dispone que antes de realizar tal calificación y desconocimiento de la razón de negocios, la autoridad deberá obtener un dictamen de un órgano colegiado, integrado por servidores públicos de la SHCP y del SAT (por definirse), el cual deberá emitir su resolución en un plazo máximo de 2 meses, periodo en el cual se suspenden los plazos de la visita o de la revisión electrónica (adicción a los artículos 46-A-VII y 53-B del CFF). No está por demás precisar que, si el citado órgano colegiado no

emite su resolución en el mencionado plazo, se entenderá que éste se emitió en sentido negativo a las autoridades que lo solicitaron.

Mayor restricción a la obtención de e.firma (Artículo 17-D)

En virtud de esta modificación, se hace más restrictiva la obtención de firmas electrónicas, y se concede al SAT la facultad de, antes de emitir los archivos electrónicos, verificar la identidad, el domicilio y la situación fiscal del solicitante. Asimismo, expresamente se le concede la atribución de negar la emisión de tales archivos.

Ampliación de causales para restringir y revocar sellos digitales (Artículos 17-H y 17-H Bis)

Se incrementan los supuestos legales para que proceda, primero, la restricción del uso de los sellos digitales y, posteriormente, su cancelación.

Como causales para la procedencia de restricción de uso de sellos digitales, se incluyen:

- Que haya transcurrido un mes sin presentar la declaración anual, estando obligado a ello.
- Dejar de presentar dos o más declaraciones provisionales o definitivas, consecutivas o no.
- Durante el procedimiento administrativo de ejecución, no se localice al contribuyente o éste desaparezca.
- Durante las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, desaparezca el contribuyente o desocupe el domicilio o se detecte que los CFDI emitidos amparan operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.
- Se trate de EFOS o EDOS o se hayan transmitido indebidamente pérdidas fiscales.
- Se detecte que el domicilio fiscal no cumple con los requisitos del artículo 10 del CFF.
- Se detecte que los ingresos declarados y los impuestos retenidos, no coinciden con los CFDI emitidos.
- Cuando los medios de comunicación, vía buzón tributario, por causas atribuibles al contribuyente, no sean correctos o auténticos.
- Se cometa alguna de las infracciones relacionadas con el RFC, la presentación

de declaraciones y de la contabilidad electrónica (previstas en los artículos 79, 81 y 83 del CFF).

De proceder la autoridad a la restricción de los sellos digitales, el particular podrá presentar aclaración, con lo cual, al día siguiente, se restablecerá el uso de los sellos (mediante reglas generales se establecerán los plazos y requisitos de la aclaración).

Podrá existir un requerimiento de las autoridades dentro de los 5 días siguientes, y el contribuyente podrá solicitar una prórroga de 5 días por única ocasión. Si es necesario realizar mayores actos, la autoridad podrá ejercerlos notificando previamente al contribuyente.

La resolución final deberá emitirse en plazo máximo de 10 días siguientes al desahogo del requerimiento o, en su caso, de las prórrogas (no hay sanción o consecuencia para la autoridad en caso de no cumplir con tal plazo).

Transcurrido el procedimiento y, si a juicio de la autoridad, no se desvirtuaron las causas o motivos de la restricción, se emitirá resolución en la que se cancelen los sellos.

No habilitar medios de comunicación con buzón tributario. Procede notificación por estrados (Artículos 17-K, 81, 86-C y 86-D)

Se establece que cuando el contribuyente no habilite el buzón tributario, o no señale los medios de contacto, o los señale indebidamente, se entenderá que se opone a las notificaciones y, por ende, las autoridades podrán realizar las notificaciones por estrados en las oficinas del SAT.

Asimismo, se eleva a grado de infracción el no proporcionar los datos necesarios para habilitar el buzón tributario o señalarlos indebidamente, según lo establecen los artículos 81-II y 86-C, correspondiéndole al contribuyente una multa de entre \$3,080.00 y \$9,250.00, conforme al artículo 86-D.

Termina compensación universal (Artículo 23)

Por medio de esta modificación se termina total y absolutamente con la compensación universal.

Congruente con la LIF 2019, sólo se permitirá la compensación de saldos a favor contra impuestos propios y de la misma naturaleza. No procede tampoco la compensación contra contribuciones retenidas a terceros.

Responsabilidad solidaria (Artículo 26)

Se establecen más supuestos para la procedencia de la responsabilidad solidaria de:

- Síndicos y liquidadores;
- A quien tenga conferida la dirección general, sea administrador único, director general, gerente general, etc.; y
- Socios o accionistas (respecto de éstos, continúa la limitante en cuanto a porcentaje de participación en el capital social).

Se reiteran las agravantes de la persona moral de no solicitar inscripción al RFC, cambiar domicilio o desocupar el local sin presentar aviso, no llevar contabilidad, o bien, destruirla u ocultarla; pero se adicionan como supuestos:

- La no localización en el domicilio fiscal registrado en el RFC.
- No enterar en plazo las contribuciones retenidas.
- Ser EFOS o EDOS (en este último caso, por un monto de comprobantes superior a \$7'804,230.00); o
- Haber transmitido indebidamente pérdidas fiscales.

Finalmente, también se precisa en la fracción XVII que para que opere la responsabilidad solidaria en el caso de socios en la A en P, ésta última debería incurrir en las descritas conductas agravantes.

Lugar para conservar la documentación comprobatoria de mercancías (Artículo 30)

Acertadamente, con esta modificación se precisa que la documentación comprobatoria de la legal posesión o propiedad de mercancías no debe tenerse en sucursales o establecimientos, sino únicamente en el domicilio fiscal del contribuyente. Evidentemente, tal documentación deberá estar a disposición de las autoridades fiscales.

Información de operaciones relevantes (Artículo 31-A)

Desde hace varios años, la autoridad ha pretendido que los contribuyentes informen sobre las operaciones relevantes que realicen; sin embargo, en 2016 el artículo 31-A fue declarado inconstitucional por la SCJN ante lo impreciso y

genérico de su contenido.

Ahora, se modifica el texto del citado numeral y se precisan las operaciones a reportar, entre otras:

- Operaciones financieras derivadas y operaciones sin mercado (20 y 21 LISR).
- Operaciones con partes relacionadas.
- Participación en capital social y cambios de residencia fiscal.
- Reorganizaciones y reestructuras corporativas.
- Pérdidas fiscales, reembolso de capital, pago de dividendos, etc.
- La información se deberá presentar trimestralmente y también a requerimiento de autoridad.

Opinión de cumplimiento (Artículo 32-D)

Se reforma este artículo para hacer más restrictiva la obtención de la Opinión de Cumplimiento Positiva con nuevas causales; asimismo, y de no obtenerse la citada opinión, se restringe el acceso a los contribuyentes para obtener contratos con la administración pública federal, estatal o municipal, fideicomisos, partidos políticos, fondos, etc.

Los nuevos supuestos para no obtenerla son:

- No haber presentado cualquier declaración de contribuciones o informativa.
- Encontrarse como no localizado en el RFC.
- Tener sentencia condenatoria de algún delito fiscal.
- Ser EFO o haber transmitido indebidamente pérdidas fiscales.
- Declarar ingresos discrepantes con los CFDI emitidos.

Se establece que los contribuyentes que deseen participar como proveedores de los sujetos antes mencionados, deben autorizar al SAT para hacer público el resultado de la opinión de cumplimiento.

Lotería fiscal (Artículo 33-B)

Se hacen más claras las “reglas” de la llamada “lotería fiscal”; asimismo se precisa que en el sorteo no pueden concursar personas con actividades empresariales; que los premios obtenidos no generarán ingresos acumulables para el ISR, y que los sorteos no estarán afectos al pago del IEPS.

Nombre del destinatario en actos de autoridad (Artículo 38-V y VI)

Se establece la obligación ineludible de señalar el nombre del destinatario del acto de autoridad o, cuando menos, precisar los datos que permitan su identificación. Esta modificación es acorde a diversos criterios del Poder Judicial de la Federación que en su momento obligaron a la autoridad a precisar, lo más claro posible, el destinatario de los actos de autoridad, pues éstos no pueden emitirse “al portador”.

Adicionalmente, se precisa que los funcionarios de la SHCP y del SAT podrán utilizar sus firmas electrónicas en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones.

Facultad de comprobación de revelación de esquemas reportables (Artículos 42, fracción XI y 49)

Se establece la facultad de la autoridad para revisar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la revelación de esquemas reportables, incluyendo como sujetos de facultades de comprobación a los asesores fiscales.

Acorde con ello, se modifica también el artículo 49 para incluir las revisiones a los asesores fiscales como sujetas al procedimiento establecido para las visitas domiciliarias.

Plazo para sancionar al dictaminador (Artículo 52)

A través de esta modificación se corrige una referencia imprecisa para el inicio del plazo para emitir la resolución definitiva en contra del dictaminador (mencionaba una “fracción I” inexistente); esta imprecisión fue declarada como ilegal por la SCJN por generar inseguridad jurídica.

Terminando con tal remisión indebida (a una “fracción I” inexistente), se modificó el numeral en comento para hacer la referencia correcta

al “inciso a”. Con ello se genera certeza al dictaminador.

Reserva de información (Artículo 69)

Se adicionan supuestos por los cuales es posible que los funcionarios no guarden secrecía en cuanto al nombre, razón o denominación social y clave del RFC del contribuyente, cuando se trate de:

- Cualquier entidad y dependencia que ejerza recursos públicos (federal, estatal, municipal, sindicatos, fideicomisos, partidos políticos, etc.);
- Sociedades anónimas bursatilizadas que no obtengan la constancia de cumplimiento, y
- EDOS.

Tercero colaborador fiscal (Artículo 69-B Ter)

Se adiciona esta disposición, que permite a las autoridades considerar la información obtenida de terceros para sustanciar el procedimiento en contra de EFOS y EDOS.

Se considera “tercero colaborador fiscal” a toda aquella persona que no haya participado en las operaciones de EFOS o EDOS y cuente con información que no obre en poder de la autoridad, proporcionándola de manera voluntaria. El “tercero colaborador” podrá participar en la “lotería fiscal” a que se refiere el artículo 33-B.

Infracciones al RFC (Artículos 79 y 80)

Se adecuan referencias a la nueva redacción del artículo 27 en materia de registro correcto al RFC de socios o accionistas en las actas de asambleas y escrituras públicas.

Asimismo, se adiciona que se considera como infracción el no atender los requerimientos de la autoridad para validar la autenticidad de instrumentos notariales utilizados para inscribirse o actualizar datos del RFC. La multa oscilará entre \$17,280.00 y \$34,570.00 (Artículo 80, fracción VI).

Infracciones por conceder efectos a comprobantes de EFOS (Artículo 83 y 84)

Se amplía la hipótesis de infracción contenida en la fracción XVIII del artículo 83, para considerar infractor a quien:

- Conceda efectos fiscales a comprobantes de EFOS definitivos; y
- No haya demostrado la materialización de las operaciones dentro del plazo de 30 días; empero y de ser espontáneo, podría aplicarse el beneficio contenido en el artículo 76 del mismo CFF y no procedería la multa.

La sanción se encuentra contenida en la fracción XVI del artículo 84 y será una multa equivalente entre el 55% y el 75% del monto de cada comprobante fiscal.

Infracciones por publicación de anuncios (Artículo 89-IV y 90)

Se considera infracción permitir o publicar, a través de cualquier medio, anuncios para la enajenación o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones simuladas, falsas o inexistentes. La multa por cada conducta será de entre \$54,200.00 y \$85,200.00 conforme al artículo 90.

Infracciones de concesionarios de red pública de telecomunicaciones (Artículo 90-Bis)

Se considera como infracción el hecho de que los concesionarios de la red pública de telecomunicaciones no bloqueen temporalmente o liberen en tiempo el acceso a servicios digitales a los prestadores de servicios que no cumplan con las obligaciones en materia de IVA. La multa para los concesionarios será de entre \$500,000.00 y \$1'000,000.00.

Secuencia de las notificaciones de actos de autoridad (Artículos 134 y 137)

Se cambia el orden para realizar las notificaciones:

- Hasta 2019, primero personales, luego correo certificado y posteriormente, buzón tributario.
- A partir de 2020, primero buzón tributario, luego personales y al final, por correo certificado.

Asimismo, se modifica el artículo 137 para:

- Precisar que la diligencia en caso de

notificación personal, debe ser en el domicilio fiscal.

- Se elimina la posibilidad de que, en el citatorio, se requiera la comparecencia del contribuyente a las oficinas de la autoridad a notificarse; ahora necesariamente debe ser para esperar el día hábil siguiente; y
- En caso de no atender el citatorio, la notificación se entenderá con quien esté en el domicilio o un vecino, y si no, la notificación se hará por estrados (hasta 2019 la consecuencia era realizar la notificación por buzón tributario).

Revelación de esquemas reportables (Artículos 197 a 202)

Esta reforma al CFF¹⁴ fue propuesta por el titular del ejecutivo a través de su iniciativa de reforma a dicho ordenamiento, justificando su adopción en una de las recomendaciones de la OCDE¹⁵ mediante su plan BEPS,¹⁶ específicamente la denominada “Acción 12” que consiste en exigir a los contribuyentes que revelen a la autoridad fiscal sus esquemas de planeación fiscal agresiva.

En ese tenor, estas nuevas disposiciones obligan principalmente a los asesores fiscales, y en otros casos a los contribuyentes, a informar a las autoridades fiscales acerca de determinadas operaciones que encuadren dentro del catálogo de “esquemas reportables” que se enlistan en estas disposiciones, con la finalidad de que la autoridad identifique tanto a las personas que los promueven, como a quienes los aprovechan.

Desafortunadamente la redacción de estas disposiciones resulta imprecisa y con notables fallas de técnica legislativa, pudiendo dar lugar a una aplicación muy discrecional por parte de la autoridad, lo que podría generar incertidumbre jurídica, tanto para los asesores fiscales, como para los mismos contribuyentes. Es de esperarse que, a través de reglas generales, sean corregidas o aclaradas algunas de las disposiciones que regulan esta nueva obligación.

De hecho, las propias disposiciones del CFF ya prevén algunos casos en los que se habrán de emitir estas reglas generales, entre ellas, para que se establezcan “umbrales” de importes de

¹⁴ A través de la incorporación de un nuevo Título VI denominado: “Revelación de Esquemas Reportables” que comprende de los artículos 197 a 202.

¹⁵ Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, de la que México forma parte.

¹⁶ Base Erosion and Profit Shifting.

operaciones para definir los importes a los que será aplicable esta obligación.

En este tenor, se adiciona el Capítulo Único del Título Sexto del CFF para regular lo relacionado con la “Revelación de Esquemas Reportables”.

Se establece que los “asesores fiscales” están obligados a revelar:

- Los esquemas reportables generalizados (elaborados para todo tipo de contribuyentes de manera masiva); y
- Los esquemas reportables personalizados (aquellos adaptables a un contribuyente en específico).

Por “asesor fiscal” se entiende:

[...] 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 quien pone a disposición la totalidad de un esquema reportable para su implementación por parte de un tercero.

- Cuando varios asesores fiscales estén obligados a revelar un esquema, se verán liberados si uno de ellos lo hace en nombre de los demás y les entrega una constancia emitida conforme a reglas generales. Asimismo, se precisa que cuando el asesor fiscal, como persona física, preste servicios por medio de una persona moral, no estará obligado a reportar si esta última lo hace.

Los asesores presentarán una declaración informativa cada mes de febrero, que contenga, cuando menos, los nombres y RFC de los contribuyentes a los que asesoró con algún esquema reportable.

Esencialmente los esquemas reportables por los asesores fiscales son:

- Los que eviten el intercambio internacional de información fiscal o financiera.
- Los que eviten la aplicación del artículo 4-B de la LISR (ingresos obtenidos a través de entidades extranjeras transparentes) o del Capítulo I, del Título VI de la misma Ley (mecanismos híbridos).
- Los que permitan transmitir pérdidas fiscales a personas distintas de quienes las generaron.

- Los que permitan el retorno, total o parcial, a favor de uno de los socios, accionistas o partes relacionadas, del pago de una persona.
- Los que permitan la aplicación de convenios para evitar la doble imposición respecto de ingresos no gravados o gravados a una tasa menor en el país o jurisdicción de que se trate.
- Los que involucren operaciones entre partes relacionadas que transmitan activos intangibles de difícil valoración; reestructuraciones empresariales; concedan el uso o goce temporal de bienes sin contraprestación o se presten servicios o se realicen funciones que no estén remunerados; no existan comparables fiables, etc.
- Los que eviten constituir un establecimiento permanente en México.
- Los que transmitan un activo, total o parcialmente depreciado, que permita la depreciación por otra parte relacionada.
- Cuando involucren un mecanismo híbrido conforme al artículo 28, fracción XXIII, de la LISR.
- Los que eviten la identificación del beneficiario efectivo de ingresos y activos.
- Los que eviten la caducidad de las pérdidas fiscales.
- Los que eviten el impuesto adicional del 10% en el pago de dividendos o utilidades distribuidas.
- Los que permitan el subarrendamiento en beneficio de una parte relacionada del arrendador original.
- Los que involucren operaciones cuyos registros contables y fiscales presenten diferencias mayores al 20%, salvo las diferencias en el cálculo de depreciaciones.

Cuando el asesor fiscal revele algún esquema reportable, obtendrá de la autoridad fiscal un número de identificación de cada esquema, el cual deberá proporcionar a cada contribuyente que tenga la intención de implementar el esquema. Si el contribuyente implementa el esquema, deberá incluir el número de identificación en la declaración anual de cada ejercicio involucrado en el esquema.

Adicionalmente, también los contribuyentes están obligados directamente a reportar los esquemas cuando:

- El asesor no entregue algún número de identificación del esquema o no otorgue una constancia de que el esquema no es reportable.
- El esquema haya sido diseñado, organizado, implementado y administrado por el contribuyente.
- El contribuyente obtenga beneficios de un esquema de una persona que no sea considerado “asesor fiscal”.
- El asesor fiscal sea un residente en el extranjero sin establecimiento permanente.
- Exista impedimento legal para que el asesor fiscal revele el esquema.
- Exista un acuerdo entre el contribuyente y el asesor fiscal de que será el contribuyente quien lo revele.
- Identificación del asesor y del contribuyente.
- Descripción detallada del esquema y las disposiciones jurídicas nacionales y extranjeras involucradas.
- Beneficio fiscal obtenido o esperado, y señalar los ejercicios fiscales involucrados.
- Cualquier otra información que se considere relevante.

Finalmente, y por disposición transitoria, todo lo relacionado con los esquemas reportables entraría en vigor en el año de 2021, con efectos prácticos de esquemas que surtan efectos o tengan consecuencias fiscales a partir de 2020.

En el caso de los asesores fiscales, se prevén las siguientes infracciones y sanciones a su cargo, relacionadas con esta obligación:

Los reportes de los esquemas esencialmente deberán contener:

Infracciones ¹⁷	Sanción ¹⁸
No revelar un esquema reportable, revelarlo incompleto, con errores, o hacerlo en forma extemporáneo, salvo que sea en forma espontánea.	De \$50,000 a \$20'000,000
No revelar un esquema reportable generalizado, que no se haya implementado.	De \$15,000 a \$20,000
No proporcionar a un contribuyente el número de identificación de un esquema reportable.	De \$20,000 a \$25,000
No atender requerimientos de información adicional del SAT en la revisión del esquema reportable.	De \$100,000 a \$300,000
No expedir constancias en caso de que un esquema reportable no sea reportable o haya impedimento legal para revelarlo.	De \$25,000 a \$30,000
No informar al SAT cualquier cambio posterior a la revelación de un esquema reportable.	De \$100,000 a \$500,000
No presentar declaración informativa de esquemas reportables.	De \$50,000 a \$70,000

En cuanto a los contribuyentes, se prevén las siguientes infracciones y sanciones en relación con esta obligación:

Infracciones ¹⁹	Sanción ²⁰
No revelar un esquema reportable, hacerlo incompleto o con errores.	No se aplicará el beneficio fiscal previsto en el esquema reportable, y se aplicará sanción del 50% al 75% del beneficio del esquema reportable.
No incluir el número de esquema reportable obtenido del SAT o proporcionado por el asesor fiscal.	De \$50,000 a \$100,000
No atender requerimiento del SAT de esquemas reportables o manifestar falsamente que no cuenta con la información solicitada.	De \$100,000 a \$350,000
No informar al SAT cualquier cambio posterior a la revelación de un esquema reportable.	De \$200,000 a \$2'000,000

¹⁷ Se propone incorporar el artículo 82-A del CFF con los supuestos de infracciones.

¹⁸ Se propone incorporar el artículo 82-B del CFF con las sanciones aplicables a las infracciones.

¹⁹ Se propone incorporar el artículo 82-C del CFF con los supuestos de infracciones.

²⁰ Se propone incorporar el artículo 82-D del CFF con las sanciones aplicables a las infracciones.

Reforma Penal Fiscal

Producto de una iniciativa presentada en el Senado de la República, el Congreso de la Unión aprobó las modificaciones de las siguientes legislaciones, las cuales fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación el pasado 8 de noviembre de 2019:

- Ley Federal contra la Delincuencia Organizada;
 - Ley de Seguridad Nacional;
 - Código Nacional de Procedimientos Penales;
 - Código Fiscal de la Federación, y
 - Código Penal Federal.
- Lo anterior, sin perjuicio de la reciente entrada en vigor de la Ley Nacional de Extinción de Dominio.

La “intención” con tales modificaciones es atacar directamente a las empresas comúnmente denominadas “factureras” y a quienes hacen uso de las facturas de este tipo de empresas; sin embargo, y por la ambigüedad y la redacción desafortunada de las modificaciones, cabría la posibilidad de que gran parte de los contribuyentes puedan verse afectados por “ubicarse” en alguno de los nuevos *tipos penales*.

Para tal efecto, se modificó el artículo 2º de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada para considerar delincuencia organizada a:

- La defraudación fiscal;
- La defraudación fiscal equiparada, y
- Los EFOS y los EDOS.

Con tal modificación, los delitos fiscales antes mencionados se elevaron al rango de delitos tales como:

- Terrorismo
- Acopio y tráfico de armas
- Tráfico y trata de personas



- Tráfico de órganos
- Secuestro
- Huachicol, etc.

Para que la defraudación fiscal se considere delincuencia organizada, necesariamente deben reunirse cuando menos los siguientes elementos:

- Deben organizarse tres o más personas de “hecho” (este término lo utiliza la ley de la materia y se refiere a que la organización de las personas no puede realizarse a través de instituciones, medios, figuras, etc., establecidas en las leyes, sino que debe ser una organización al margen de la ley) en forma permanente o reiterada.
- Deben realizar engaños o aprovechamientos de errores que deriven en la omisión total o parcial del pago de alguna contribución.
- El monto de lo defraudado debe ser superior a \$7'804,230.00 (cantidad defraudada).

Para que los EFOS o EDOS se consideren delincuencia organizada, necesariamente deben reunirse cuando menos los siguientes elementos:

- Deben organizarse tres o más personas de hecho (no de derecho) en forma permanente o reiterada.
- Deben expedir, enajenar, comprar o adquirir (no indica darle efectos fiscales) comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, actos falsos o actos jurídicos simulados; permitan publicar o publiquen anuncios para la venta de comprobantes, etc.
- El monto debe ser superior a \$7'804,230.00, pero no se precisa si es por cada comprobante o en su conjunto.

También se modificó el artículo 5° de la Ley de Seguridad Nacional para considerar como amenazas a la seguridad nacional los actos ilícitos en contra del fisco federal. El estatus que adquieren es equiparable al de:

- Espionaje, sabotaje, terrorismo, genocidio, rebelión, traición a la patria.
- Ataque contra personal diplomático, bloqueo de operativos militares o navales.
- Actos separatistas.

Igualmente, se modificaron diversos artículos del Código Nacional de Procedimientos Penales para que, en el caso de delitos fiscales (y otros más):

- Se establezca la prisión preventiva oficiosa (todo el proceso recluso); y
- Sea eliminado el beneficio de la celebración de acuerdos reparatorios.

No sólo eso, al haberse tipificado la defraudación fiscal, la defraudación fiscal equiparada y los EFOS y EDOS (con las limitantes vistas) como **delincuencia organizada**, en los términos del artículo 2° de la ley de la materia, les resulta aplicable la extinción de dominio.

En ese sentido, la Ley Nacional de Extinción de Dominio se compone de 8 Títulos; el Título Primero establece las disposiciones preliminares, entre las que destaca la definición de “Extinción de Dominio”, la cual es considerada como:

[...] la pérdida de los derechos que tenga una persona en relación con los bienes a que se refiere la presente ley, declarada por sentencia de la autoridad judicial, sin contraprestación, ni compensación alguna para su propietario [...]

De lo anterior, resulta rescatable precisar que la extinción de dominio únicamente opera previa sentencia del orden judicial.

El Título Segundo regula el proceso judicial **normal** para decretar o no la extinción de dominio; destaca la circunstancia de que la extinción de dominio se encaminará directamente a los bienes cuya legítima procedencia no se demuestre o que sean instrumento, objeto o producto de actos ilícitos.

El Título Tercero se refiere al llamado “Proceso Especial de Extinción de Dominio”, el cual resulta de los más controversiales, pues permite llevar a cabo medidas cautelares como inmovilización de fondos, de activos, de cuentas y demás valores, etc.; se precisa que, en estos casos, tales medidas serán decretadas por el juez competente a petición del ministerio público, y **no podrán dejarse sin efectos durante la sustanciación del procedimiento**.

El Título Cuarto regula la figura de la caducidad de la instancia, operando ésta por el sólo transcurso de más de un año sin que exista algún acto procesal de las partes.

El Título Quinto regula las atribuciones de la autoridad administradora de los bienes sujetos a extinción de dominio; se indica que los bienes administrados podrán generar frutos a favor del

Estado y deberán contar con un valor pecuniario para el caso de que se enajenen de manera anticipada o se usen por el Estado.

El Título Sexto establece la existencia de Unidades Especializadas en materia de Extinción de Dominio, adscritas a las fiscalías correspondientes.

El Título Séptimo se limita a enunciar la existencia de un Registro Nacional de Extinción de Dominio, resultando necesarias normas administrativas para su operación.

El Título Octavo establece la posibilidad de la existencia de cooperación internacional.

En suma, con las reformas, el defraudador fiscal:

- Será tratado como delincuente organizado.
- Llevará el proceso penal recluido (prisión preventiva oficiosa).
- Le podrán inmovilizar cuentas y activos financieros durante todo el proceso.
- Podrá perder los bienes, vía extinción de dominio sin indemnización alguna.

Contabilidad Electrónica

Aun cuando en el Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024 se mencionó, como parte de la Simplificación Administrativa Fiscal, el eliminar la contabilidad electrónica, dada la implementación del CFDI y del Complemento de Pagos, aún no existe disposición ni reforma alguna que elimine dicha obligación para el año 2020.

Con respecto a la obligación que tienen los contribuyentes de llevar contabilidad electrónica, no ha habido cambios en cuanto al esquema del documento técnico del Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal para generar los archivos XML que componen la contabilidad electrónica (catálogo de cuentas, balanza de comprobación, pólizas contables, auxiliar de folios de los comprobantes y auxiliar de cuentas contables).

En relación con el catálogo de Códigos Agrupadores, se observa una adición de códigos en los rubros referentes a las ventas y/o servicios, así como los descuentos, devoluciones o bonificaciones sobre ventas, para clasificar los actos generados con el estímulo del IVA realizados en la Región Fronteriza Norte (RFN).

Por lo tanto, las empresas que no son acreedoras al estímulo de la RFN, no tuvieron la necesidad de hacer cambio alguno en los códigos agrupadores que con anterioridad tenían asignados a sus cuentas contables.

A continuación, se pueden observar los nuevos códigos que se agregaron al final de cada uno de los rubros de ingresos y descuentos:

Nivel	Código agrupador	Nombre de la cuenta y/o subcuenta
2	401.39	Ventas y/o servicios gravados realizados en zona fronteriza norte
2	401.40	Ventas y/o servicios gravados realizados en zona fronteriza norte de contado
2	401.41	Ventas y/o servicios gravados realizados en zona fronteriza norte de crédito

Nivel	Código agrupador	Nombre de la cuenta y/o subcuenta
2	402.05	Devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre ventas y/o servicios en zona fronteriza norte

Cabe señalar que, a partir de la contabilidad electrónica correspondiente al mes de mayo de 2019, las empresas a que les resulta aplicable esta obligación, ya debieron haber presentado su contabilidad con los nuevos códigos agrupadores.

Dentro de los modelos de riesgo de la autoridad fiscal, figura, entre otra información, los datos que envían los propios contribuyentes a través de los archivos de la contabilidad electrónica; es por ello la importancia, para evitar cualquier contingencia fiscal, que la información que generen y envíen los contribuyentes al SAT como parte de su contabilidad electrónica, se encuentre verificada, correcta y emitida conforme a los lineamientos fiscales vigentes; cabe señalar que la autoridad fiscal ha manifestado en múltiples ocasiones que enfocará sus esfuerzos en incrementar la recaudación mediante sistemas más eficientes y

oportunos, que propicien entre los contribuyentes la percepción de riesgo por incumplimiento de las obligaciones fiscales, intensificando el uso de modelos de riesgo y fortaleciendo la fiscalización electrónica, para ampliar la presencia fiscal con un menor costo y mayor eficiencia.

CFDI y Comprobantes Digitales

Comprobantes Fiscales

El CFDI, prácticamente desde su implementación, se ha convertido en el principal insumo para los actos de fiscalización que está llevando a cabo la autoridad fiscal. Durante los últimos meses, hemos sido testigos del aumento que ha tenido la recaudación de impuestos, y no sólo de eso, sino también de su rentabilidad; todo ello, como ya se mencionó, derivado de intensificar el uso de modelos de riesgo y de fortalecer la fiscalización electrónica, a fin de ampliar la presencia fiscal a un menor costo y mayor eficacia.

Por lo anterior, surge la necesidad de que los contribuyentes establezcan procesos preventivos en cuanto a la revisión de sus CFDI, tanto emitidos como recibidos, ya que con base en éstos las autoridades están verificando, entre otros temas:

- Diferencias entre los montos de ingresos acumulables o deducciones autorizadas, consignados en declaraciones anuales o mensuales, y los importes de ingresos o gastos amparados en CFDI.
- La emisión correcta y en tiempo de los CFDI con complemento de recepción de pagos.
- Diferencias en la determinación del ISR o subsidio al empleo aplicado en CFDI con complemento de nóminas (sueldos).
- Diferencias en los impuestos retenidos y enterados.

Complemento del CFDI “Identificación del recurso y minuta de gasto por cuenta de terceros”

Con la adición a la regla 2.7.1.13 en la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 (RMF 2019), se establece la obligación, para aquellos terceros que realizan gastos por cuenta de un contribuyente, como es el caso, entre otros, de

los agentes aduanales, de expedir un CFDI por las cantidades que perciban como resultado de la prestación de servicios otorgados a los contribuyentes, al cual deberán incorporar el complemento “Identificación del recurso y minuta de gasto por cuenta de terceros”; mediante este complemento, se identificarán las cantidades de dinero recibidas, las erogadas por cuenta del contribuyente, los comprobantes que sustenten dichas erogaciones y los remanentes reintegrados efectivamente al contribuyente.

Esta obligación inicia transcurrido el plazo de 30 días naturales posteriores a la publicación del citado complemento en el portal de Internet del SAT, el cual, a la fecha de edición del presente Boletín, no ha sido publicado.

Comprobantes fiscales por venta o servicios relacionados con hidrocarburos y petrolíferos

Fue adicionada la regla 2.7.1.46 a la RMF 2019, para incorporar la información que deberá contener el complemento del CFDI “Hidrocarburos y Petrolíferos” que emitirán los contribuyentes que se dediquen a la venta o prestación de servicios relacionados con hidrocarburos y petrolíferos; la información que se solicitará es la siguiente:

- Lugar de embarque.
- Lugar de entrega.
- Número de contrato para la exploración y extracción de hidrocarburos, de asignación, o de permiso de la Comisión Reguladora de Energía, según corresponda.
- Clave en el RFC de la compañía transportista.
- Nombre del operador del medio de transporte.
- Clave del vehículo.
- Número de placa.

- Clave de identificación de los sellos de seguridad.

La obligación inicia transcurrido el plazo de 30 días naturales posteriores, una vez que el SAT publique en su Portal el citado complemento, el cual, a la fecha de la edición de este Boletín, no ha sido publicado.

Se excluye de la facilidad de emitir CFDI global al sector de hidrocarburos y petrolíferos

Mediante modificación a la regla 2.7.1.24 de la RMF 2019, se excluye de la facilidad para emitir CFDI globales a los contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos a que se refiere la regla 2.6.1.2. (por mencionar algunos, a gasolineras y gaseras). Por lo tanto, estos contribuyentes tienen la obligación de expedir un CFDI por cada operación que realicen, con independencia de que se emita a un RFC genérico, debido a que el comprador no requiera factura o por importe de la venta. Esta nueva forma de operación entrará en vigor a partir de 1 de enero de 2020.

Al no poder emitir CFDI globales, estos contribuyentes ya no tendrán la facilidad de emitir los CFDI dentro de las 72 horas siguientes a que se realizó el acto o actividad; es decir, a partir del año 2020, los CFDI tendrán que emitirse por cada operación, aun y cuando corresponda a un RFC genérico, dentro de las 24 horas siguientes a que se realizó el acto o actividad, de conformidad con lo que establece el artículo 39 del Reglamento del CFF.

El no emitir CFDI global conlleva varias repercusiones en la operación y software de los contribuyentes de este sector, así como en el gasto que se generará por el servicio de timbrado, ya que implica cambios en los desarrollos, en el servicio de facturación que actualmente ofrecen a sus clientes por los tiempos en los que les permiten emitir su factura. En este sentido, se deberá realizar un análisis de todas las implicaciones y los tiempos de su implementación, para evitar cualquier contingencia fiscal, administrativa u operativa.

Facilidad para no emitir las constancias de retenciones de IVA e ISR

Se incorpora la facilidad que se ha contemplado en años anteriores dentro de la LIF para las personas morales obligadas a efectuar la retención del ISR y del IVA, en los términos de los artículos 106, último párrafo y 116, último párrafo, de la LISR, así como el 32, fracción V, de la LIVA,

de optar por no proporcionar la constancia de retención a que se refieren dichos preceptos, siempre que la persona física que preste los servicios profesionales o haya otorgado el uso o goce temporal de bienes le expida un CFDI que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del CFF y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido.

Las personas físicas que expidan el CFDI a que se refiere el párrafo anterior podrán considerarlo como constancia de retención del ISR e IVA y efectuar su acreditamiento en los términos de las disposiciones fiscales.

Lo anterior, en ningún caso, libera a las personas morales de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto de que se trate y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones.

Comprobante de Nómina

El pasado 14 de octubre de 2019 se publicó en el portal de Internet del SAT, la actualización de la guía de llenado del CFDI de nóminas y su complemento, en la cual se incluyen algunos puntos relevantes que deben implementar los empleadores en la emisión de dichos comprobantes, a partir del 1 de enero de 2020, que son los siguientes:

- **Tipo Nómina:** no será posible agregar en un solo complemento conceptos de nómina ordinaria y extraordinaria, ya que no podrán aplicarse en la nueva clave 13 "Indemnización o Separación" del catálogo *Tipo Régimen*.
- **Tipo de Régimen:** se aclara que se deben emitir dos CFDI cuando se pague una nómina ordinaria y a su vez el pago de separación del trabajador, o bien, se puede emitir un CFDI con dos complementos de nómina para que en uno se especifique el sueldo ordinario y en el otro el pago de la separación del trabajador.
- **Campo Año del Nodo Compensación de Saldos a Favor:** para determinar el año en curso, se deberá considerar el atributo "Fecha de Pago".
- **Se adiciona el Apéndice 7 Procedimiento para el registro del ajuste del Subsidio para el empleo**

causado cuando se realizan pagos por períodos menores a un mes: Se especifica la forma en que se debe registrar en el CFDI la información del “Ajuste al subsidio para el empleo causado”, ilustrando para ello el caso en donde se haya entregado en efectivo subsidio para el empleo al trabajador y cuando se detecta, al final de mes, que a dicho corte, el subsidio para el empleo causado es de cero. Dicho ajuste debe realizarse en el último CFDI del mes.

- **Se adiciona el Apéndice 8 Procedimiento para el registro de la diferencia del ISR a cargo (retención) derivado del cálculo del impuesto anual por sueldos y salarios en el CFDI de nómina:** Se establece la forma en que se debe registrar en el CFDI para el caso del cálculo anual del ISR por sueldos y salarios, en donde se observa que, como resultado de dicho cálculo, el patrón le deberá retener ISR al trabajador, el cual debe enterarlo a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate.

Aplicativo de Subcontratación Laboral

Debido a que se derogaron las Reglas 3.3.1.44, 3.3.1.45, 3.3.1.46, 3.3.1.47 y 3.3.1.48 de la RMF 2019, referentes al Aplicativo de Subcontratación Laboral, a partir del mes de agosto de 2019 ya no fue posible utilizar dicho aplicativo para dar cumplimiento a las obligaciones a que se refieren los artículos 27, fracción V, último párrafo de la LISR; y 5, fracción II y 32, fracción VIII de la LIVA, los cuales estarán vigentes hasta el 31 de diciembre de 2019.

Por lo anterior, es necesario solicitar a los contratistas toda la documentación citada en Ley a partir del mes de agosto y hasta el mes de diciembre de 2019. En lo referente a meses anteriores, si no se obtuvieron los acuses “sin inconsistencias” del aplicativo, es conveniente también contar con toda la documentación citada en la Ley.

Como ya fue comentado en el apartado referente a las modificaciones a la LIVA, para el ejercicio de 2020, se eliminó la obligación de recopilar la información que hasta 2019 citaban los artículos 27, fracción V, último párrafo, de la LISR; y 5, fracción II, y 32, fracción VIII, de la LIVA.

Controles Volumétricos

Con la finalidad de garantizar el pago de impuestos, combatir el mercado ilícito de

hidrocarburos y combustibles, así como de reducir la asimetría en la información, se han establecido nuevas obligaciones en materia de controles volumétricos, conforme a lo señalado en el artículo 28, fracción I, apartado B del CFF, así como en el capítulo 2.6. y los artículos transitorios Décimo Cuarto a Décimo Octavo de la RMF 2019, para todos aquellos contribuyentes que:

- Cuenten con un título de asignación otorgado por la Secretaría de Energía o un contrato para la extracción de hidrocarburos expedido por la Comisión Nacional de Hidrocarburos.
- Un permiso de la Secretaría de Energía para el tratamiento o refinación de petróleo o procesamiento de gas natural y sus condensados.
- Un permiso de la Comisión Reguladora de Energía para la compresión, descompresión, licuefacción o regasificación, transporte, almacenamiento, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribución o enajenación de hidrocarburos o petrolíferos.

Nuevas Obligaciones:

1. Adquirir de los proveedores autorizados los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos.
2. Contratar con los proveedores autorizados los servicios de verificación de la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos.
3. Contratar con los proveedores autorizados los servicios de emisión de dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, de que se trate y el octanaje en el caso de gasolina.

Para dar cumplimiento a lo anterior, se tendrá un plazo de seis meses, contados a partir del día inmediato siguiente a aquél en que sean publicadas en el Portal de Internet del SAT las autorizaciones en materia de controles volumétricos; cabe mencionar que a la fecha de edición del presente Boletín, aún no ha sido publicado el listado de proveedores autorizados; sin embargo, es importante estar informados al respecto para implementar estas nuevas medidas en las empresas y dar cumplimiento en tiempo y forma a las nuevas obligaciones, ya que, de no hacerlo, las multas pueden llegar a ser onerosas.

Decreto Región Fronteriza Norte (Situación Actual)

Evaluación de su impacto a casi un año de su entrada en vigor

Como se recordará, con la finalidad de incentivar la actividad económica de la región fronteriza norte (RFN), el pasado 31 de diciembre de 2018 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el “Decreto de Estímulos Fiscales Región Fronteriza Norte” el cual hace referencia al decreto presidencial que, en términos generales, contempla la reducción de la tasa de IVA al 8%, y del ISR a dos terceras partes (en el caso de personas morales al 20%) para los contribuyentes con operaciones en la citada RFN. Asimismo, con posterioridad han sido emitidas reglas de carácter general ²¹ para la aplicación de dichos estímulos fiscales.

No obstante, la aplicación de los citados estímulos no fue otorgada en forma general para todos los residentes en la RFN, sino únicamente a aquellos que cumplieran con determinados requisitos y se ubicaran en ciertos supuestos; esto ha originado falta de certeza jurídica en la aplicación de dichos beneficios, y por lo mismo, se ha disminuido el interés de los contribuyentes en aplicarlos, lo que ha mermado el efecto esperado.

A continuación, presentaremos un breve análisis de las principales circunstancias que vienen enfrentando actualmente los contribuyentes de la RFN para la aplicación de estos importantes beneficios, y que, en ocasiones, pueden hacerlos

inoperantes, con la finalidad de que se evalúen dichos aspectos por parte de quienes vienen aplicándolos.

Estímulo IVA RFN

No obstante que este estímulo fue el que despertó mayor interés entre los contribuyentes, principalmente por su efecto en la competitividad por los precios de operaciones al público en general, fueron muchos los contribuyentes de la RFN los que no pudieron acceder a este beneficio de reducción de la tasa del IVA al 8%, debido a la imposibilidad práctica de cumplir con algunos de los diversos requisitos establecidos para su aplicación, particularmente el que algunos de sus proveedores aparecieran en las “listas negras” a que se refiere el artículo 69-B del CFF, lo cual no necesariamente en todos los casos se debió a que dichos contribuyentes hubieran realizado “operaciones inexistentes” a que se refiere esta precepto, sino por alguna causa imputable a su proveedor; o bien, al no haber podido desvirtuar tal supuesto en el término que se establece en esta disposición, posteriores a la publicación de algún proveedor en dicha “lista negra”, la existencia de dichas operaciones.

Sin que se hayan dado a conocer cifras oficiales por parte del SAT, hay estimaciones de que, a nivel nacional, se recibieron únicamente cerca de 150,000 solicitudes de adhesión a este beneficio, de las cuales se aprobó inicialmente poco más de un 90% (133,000). Sin conocer el universo de contribuyentes residentes en la RFN a quienes

²¹ Encontrándose actualmente vigentes las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019, dentro del Capítulo 11.4, “Del Decreto de estímulos fiscales región fronteriza norte, publicado en el DOF el 31 de diciembre de 2018”

pudo ser aplicable este beneficio, en cualquier caso, se considera que ha dejado fuera de su aplicación a una parte importante de ese padrón.

En el caso de quienes venden o prestan servicios directamente al público en general, que no pudieron acceder a este beneficio de trasladar el 8% de IVA a sus clientes, sí ha representado una afectación significativa, ya que el diferencial de tasas respecto de quienes sí aplican este estímulo, impacta directamente en el precio final al público, por lo que en algunos casos, con la finalidad de continuar siendo competitivos, los contribuyentes han debido absorber ese impacto en sus márgenes de utilidad, mermando sus ganancias.

Otro aspecto que ha afectado considerablemente el flujo de efectivo de algunos contribuyentes de la RFN que se acogieron a este estímulo, es el que, por disposición expresa del propio Decreto, esta reducción no resulta aplicable a la importación de bienes, de allí que si un contribuyente realiza una importación, paga el 16% por esas operaciones, y por otra parte, traslada a sus clientes el 8% de IVA, lo que normalmente resulta en saldos a su favor de IVA, que ahora necesariamente debe solicitar en devolución al SAT; lo anterior, aunado a la imposibilidad de realizar la compensación universal de saldos a favor, impacta negativamente en su flujo de efectivo.

Por lo anterior, a fin de eliminar esas distorsiones en la aplicación de este estímulo, sería deseable que, en todo caso, se estableciera su aplicación en forma general; sin embargo, el SAT alude a la imposibilidad de hacerlo ante ciertos criterios que ha emitido la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Estímulo ISR RFN

En el caso del estímulo IVA para la RFN, el universo de contribuyentes beneficiados fue reducido; en el caso del estímulo ISR para dicha región, esto fue aún más drástico, ya que, según cifras no confirmadas por el SAT, se recibieron sólo cerca de 18,000 solicitudes de adhesión, de las cuales únicamente se le asignó ese beneficio a cerca de 6,000 contribuyentes.

El estímulo ISR RFN consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente a la tercera parte del ISR causado en el ejercicio o en los pagos provisionales, contra el ISR causado en el mismo ejercicio fiscal o en los pagos provisionales del mismo ejercicio, según corresponda, en la proporción que representen los ingresos totales de la Frontera.

No obstante el significativo beneficio, se considera que el poco interés de los contribuyentes por acceder a este beneficio se ha originado por varias razones, entre otras, por las siguientes:

- 1) La existencia de aún mayores requisitos para aplicar este beneficio que en el caso del estímulo IVA.
- 2) Que, en el caso de incumplir con un requisito en el futuro, se genera la cancelación retroactiva de los beneficios aplicados, con lo cual el contribuyente se ve obligado a pagar la totalidad del impuesto que se dejó de pagar con motivo de la aplicación del estímulo, más sus accesorios, lo que origina falta de certeza jurídica.
- 3) La falta de claridad para la aplicación de este beneficio en el caso de contribuyentes que, además de operar en la RFN, operan fuera de ella; ya sea que tengan sucursales dentro de dicha RFN y domicilio fiscal fuera de ella, o viceversa, es decir, domicilio fiscal en la RFN y sucursales fuera de la misma.
- 4) El que fueran excluidos de este beneficio varios sectores de contribuyentes, entre ellos el sector maquilador y las personas físicas sin actividad empresarial.
- 5) Los contribuyentes, a través de diversos foros y organismos empresariales, han solicitado mayor flexibilización de estas reglas, para que realmente sea aprovechado este estímulo y se generen los beneficios que busca este programa de estímulos para la región.

Asimismo, si bien el presidente de la República ofreció públicamente extender este programa de 2 años, como lo establece el Decreto que crea estos estímulos, a 6 años, a la fecha no ha sido emitida alguna publicación formal al respecto, como tampoco la de reglas aclaratorias o facilitadoras de la aplicación de estos beneficios.

Finalmente, no obstante lo limitado del universo de contribuyentes que han podido aplicar estos estímulos, las autoridades fiscales han expresado la afectación en la recaudación fiscal por su aplicación, por lo que sería de esperar posibles actos de fiscalización para reducir aún más el universo de contribuyentes beneficiados.

Donatarias Autorizadas



Exención de IVA a las actividades que realizan las instituciones asistenciales y otras modificaciones en materia de exenciones

Como ya fue comentado anteriormente, se exenta del pago del IVA a la enajenación de bienes, la prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes que realicen las instituciones, sociedades y asociaciones mencionadas y dedicadas a: la atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda; la asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados; la asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; la rehabilitación de alcohólicos y farmacodependientes; la ayuda para servicios funerarios; orientación social, educación o capacitación para el trabajo; apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas; aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad y de fomento de acciones para mejorar la economía popular.

Certificación y Gobierno Corporativo

Tal y como se comentó en nuestro Boletín del año pasado, derivado de la Reforma Fiscal de 2017, con el afán de promover la confianza de los donadores y otorgar beneficios administrativos a aquellas donatarias mejor calificadas y establecer medidas de control, así como impulsar la profesionalización de las donatarias, se establecieron dentro de la LISR las figuras de la Certificación y el Gobierno Corporativo.

Por lo que respecta a la Certificación, en un inicio se estableció que se podría ejercer a partir del 1 de julio de 2017, en cuanto el SAT publicase en su portal electrónico los tipos de certificación, las características de las certificadoras y los beneficios que en su caso se otorgaran, publicación que, cabe mencionar, a la fecha de edición de este Boletín, no se han emitido estas disposiciones.

En lo referente al Gobierno Corporativo, de igual manera se estableció que se podría ejercer a partir del 1 de enero de 2018, pero en el mismo sentido, el SAT no ha publicado las normas de desarrollo y aplicación.

Precedentes Legales de Interés

Enseguida enlistamos una serie de resoluciones de nuestros tribunales, cuyo contenido consideramos de interés:

Deducciones Autorizadas. Subcontratación Laboral

Con las modificaciones legales realizadas a, entre otros, el artículo 27 de la LISR, se ha endurecido cada vez más la procedencia de las deducciones de los contribuyentes por concepto de subcontratación laboral, a grado tal que, recientemente, se obligó a los contribuyentes a tener que recabar del prestador de servicios diversa documentación.

La obligación de recabar información de terceros fue cuestionada constitucionalmente por los particulares a través de los correspondientes medios de defensa, dando como resultado la emisión de las siguientes tesis por parte de la Primera Sala de la SCJN:

RENTA. EL ARTÍCULO 27, FRACCIÓN V, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VULNERA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. El principio de proporcionalidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir al gasto público en función de su capacidad contributiva real, lo cual implica que los gravámenes deben fijarse de acuerdo a la capacidad contributiva de cada persona, de tal forma que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad y menos quien la tenga en menor proporción. Ahora bien, el artículo 27,

fracción V, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al condicionar la deducción de un servicio subcontratado a que el contratante obtenga del contratista diversos documentos relacionados con los trabajadores respectivos y con el pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, no vulnera el principio constitucional aludido, en virtud de que no veda el acceso a la deducción tratándose de gastos derivados de la subcontratación laboral, sino únicamente condiciona su ejercicio a que se exhiba la documentación mencionada, por lo cual la capacidad contributiva no se construye de forma ficticia o irreal.

RENTA. EL ARTÍCULO 27, FRACCIÓN V, PÁRRAFO TERCERO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VULNERA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.

El principio de equidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, implica que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. Ahora bien, el artículo 27, fracción V, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta al condicionar la deducción de un servicio subcontratado a que el contratante obtenga del contratista diversos documentos relacionados con los trabajadores respectivos y con el pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, no vulnera el principio constitucional aludido, pues si bien a quienes tributan bajo el mismo régimen general, pero contratan servicios a través de otras figuras (por ejemplo: comisión mercantil, la permuta o el contrato de prestación de servicios) no se les requiere la documentación mencionada, lo

cierto es que las deducciones que se plantean por el empleo de servicios de subcontratación laboral no comparten la misma naturaleza que aquellos servicios derivados de otras formas de contratación, máxime cuando estos últimos atienden a disposiciones en materias laboral y tributaria diferentes a las del régimen denominado como “outsourcing” o de subcontratación laboral, aunado a que la diferencia de trato en cuestión tuvo como finalidad evitar prácticas de evasión fiscal y fortalecer el control de las obligaciones de los contribuyentes que emplean trabajadores subcontratados.

Como se puede observar, a juicio de la SCJN, la obligación contenida en el artículo 27 de la LISR no contraviene ni el principio de **proporcionalidad tributaria**, en virtud de que los requisitos que en éste se establecen no vedan el acceso del contribuyente para realizar la deducción de los gastos derivados de una subcontratación, pues únicamente condiciona el ejercicio de éste a exhibir la documentación requerida; ni tampoco el principio de **equidad tributaria**, pues las deducciones en temas de subcontratación laboral son de naturaleza distinta a los servicios derivados de otras formas de contratación, aunado a que la diferencia de trato en cuestión tuvo como finalidad evitar prácticas de evasión fiscal y fortalecer el control de las obligaciones de los contribuyentes que emplean trabajadores subcontratados.

Inexistencia de Operaciones. Requerimientos Adicionales

La determinación de la inexistencia de las operaciones es un tema muy controversial hoy en día por lo que era lógico el análisis constitucional del procedimiento previsto en las normas fiscales, máxime que el artículo 70 del RCFF establece la posibilidad de realizar un requerimiento adicional por parte de las autoridades, el cual no encuentra sustento en el CFF que regula. En esta ocasión la Segunda Sala de la SCJN resolvió que el requerimiento de información adicional previsto en el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación no contraviene los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica. La tesis indica:

PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. EL ARTÍCULO 70 DEL REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE PREVÉ UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL, NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA.

La principal finalidad del procedimiento previsto en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación es establecer un marco de condiciones que —mediante una presunción iuris tantum— se orienta a descubrir la verdadera naturaleza de los documentos con los que los contribuyentes que expiden y los que reciben comprobantes pretenden amparar un acto o actividad determinada. Si dentro de las facultades que el legislador otorga a la autoridad administrativa se encuentran el valorar las pruebas pertinentes y concluir su idoneidad para liberar al contribuyente de una presunción en su contra, un segundo requerimiento de información no altera el contenido del mencionado artículo 69-B. Más bien, este requerimiento adicional —que es acorde con las facultades de valoración de la autoridad administrativa— funge como complemento a la ley al optimizar la consecución de los fines deseados. Así, no se trata de un aspecto de la materia fiscal que tenga que ser desarrollado, necesariamente, mediante una norma legal y, por tanto, el artículo 70 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación no es exorbitante o contrario a la disposición pertinente del código tributario, por lo que no contraviene los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica.

Saldos a favor. La solicitud de devolución suspende el plazo de caducidad

Cuando existe un saldo a favor de un contribuyente, es sabido que éste puede optar por compensarlo o por solicitar su devolución, cualquiera de ellas dentro de los 5 años siguientes a que se tiene el derecho. Ahora bien, se ha cuestionado sobre cuáles son las actuaciones del particular que suspenden el plazo de caducidad, y una de ellas ha sido si la sola presentación de la solicitud de compensación suspende o no tal plazo. Así, un Tribunal Colegiado del Octavo Circuito precisó que la solicitud de compensación que realizan los contribuyentes constituye una “gestión de cobro” que interrumpe el plazo de prescripción establecido en la ley, ya que mediante ésta el contribuyente tramita el cobro de un crédito a su favor, con la finalidad de que la autoridad hacendaria le restituya la cantidad adeudada. El criterio dispone:

SOLICITUD DE COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR POR CONCEPTO DE CONTRIBUCIONES. CONSTITUYE UNA GESTIÓN DE COBRO QUE INTERRUMPE EL CÓMPUTO DEL PLAZO DE LA PRESCRIPCIÓN DE LA OBLIGACIÓN PARA DEVOLVERLOS. De los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación se advierte que la prescripción de la obligación de devolver los saldos a favor por concepto de contribuciones puede interrumpirse por el reconocimiento expreso o tácito del deudor, o bien, con cada gestión de cobro que se realice, entendiéndose ésta en sentido amplio, como la hecha por el contribuyente, cuya naturaleza admita establecer que tiene como finalidad disponer del saldo a favor que se encuentra en poder de la autoridad hacendaria. Ahora, la compensación de impuestos es una de las formas de extinción de las obligaciones tributarias que, en esencia, puede aplicarse cuando dos personas reúnen la calidad de acreedor y deudor, recíprocamente,

cuyo elemento sustantivo es el derecho con el que cuenta el contribuyente, quien tiene un saldo excedente, para extinguir las obligaciones generadas con las contribuciones a su cargo. En estas condiciones y conforme al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, es posible compensar los saldos a favor contra el impuesto en el cual exista un saldo a cargo, lo que se traduce en que al ejercer el derecho a la compensación, los contribuyentes en realidad gestionan el cobro del adeudo que tiene el fisco con ellos, ya que obtienen el saldo a favor, pero en lugar de recibir el numerario, solicitan que se acredite a un adeudo que tienen con aquél. Por tanto, la solicitud de compensación de saldos a favor constituye una gestión de cobro que interrumpe el cómputo del plazo de la prescripción, ya que mediante ésta el contribuyente tramita el cobro de un crédito a su favor, con la finalidad de que la autoridad hacendaria le restituya la cantidad adeudada, mediante el pago que a su vez le solicita realice sobre un adeudo a favor del fisco.

Revisión en Amparo Directo

Para que un asunto, proveniente de los Tribunales Colegiados en materia de constitucionalidad, sea analizado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es requisito indispensable que el recurso que se presente reúna los requisitos de “importancia” y “trascendencia”. Al respecto, sorpresivamente la Segunda Sala ha emitido un criterio que permite que el Presidente de la SCJN deseche los Recursos de Revisión en Amparo Directo que, a su juicio, no reúnan los requisitos de importancia y trascendencia, sin que se encuentre obligado a formular argumentos rigurosos al respecto, pues considera que, al ser una atribución discrecional, basta con que se exprese que no quedaron acreditados. La jurisprudencia en comento establece lo siguiente:

REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. EL PRESIDENTE DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN TIENE FACULTADES PARA DESECHAR ESE RECURSO, POR NO REUNIR LOS REQUISITOS DE IMPORTANCIA Y TRASCENDENCIA, SIN ENCONTRARSE OBLIGADO A RAZONAR DE MANERA DETALLADA LOS MOTIVOS PARA ELLO.

De los puntos segundo, tercero y cuarto del Acuerdo General Número 9/2015 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se advierte la facultad del Presidente de este Alto Tribunal de verificar si se cumplen los requisitos para la procedencia de los recursos de revisión en amparo directo; en particular, examinar si se surten los requisitos de importancia y trascendencia, por lo que basta con que exprese que no quedaron acreditados y, bajo esa premisa, deseche el recurso, sin que sea necesaria una fórmula argumentativa rigurosa sobre el particular, pues la valoración de si un asunto es “importante” y “trascendente” es una atribución discrecional de este Alto Tribunal, esto es, se trata de un ejercicio inherente a las funciones que le corresponden como Tribunal Constitucional. Además, los puntos cuarto y sexto del Acuerdo General referido reconocen que las notas de importancia y trascendencia del asunto podrán ser revisadas en definitiva por el Pleno o por las Salas de la Suprema Corte, según corresponda, ya sea al estudiar la procedencia de un recurso de revisión admitido o al conocer del recurso de reclamación contra la admisión o desechamiento del de revisión. Por tales razones, resultan infundados los agravios de la parte recurrente relacionados con la ilegalidad del acuerdo que desecha el

amparo directo en revisión en los que sólo plantea su indebida motivación.

Dictamen de estados financieros. Sanción a Dictaminadores

Es sabido que al momento de emitir un dictamen respecto de un estado financiero, los contadores están obligados a observar ciertas normas y procedimientos de auditoría, no todos los cuales se publican en el Diario Oficial de la Federación; así se cuestionó la circunstancia de que si un dictaminador estaba o no obligado a acatar normas y procedimientos de auditoría a pesar de no haberse publicado en el citado diario, por lo que el Pleno del Primer Circuito resolvió que sí se puede sancionar la inobservancia de las normas y procedimientos de auditoría aun y cuando no se encuentren publicados en el Diario Oficial de la Federación, pues su contenido es de conocimiento previo para la emisión de los dictámenes de estados financieros y, por tanto, iría en contra del sistema previsto para el debido funcionamiento de las certificaciones que se otorgan a estos profesionales. Dicho criterio indica:

CONTADORES PÚBLICOS AUTORIZADOS PARA EMITIR DICTÁMENES DE ESTADOS FINANCIEROS. PARA QUE LA AUTORIDAD FISCAL PUEDA SANCIONAR LA INOBSERVANCIA DE LAS NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA QUE LOS RIGEN, NO ES NECESARIA SU PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.

Del análisis sistemático de los artículos 52 del Código Fiscal de la Federación, 60, 63, párrafo primero, fracción II, incisos a) y c), y 67 del Reglamento del citado código (vigente hasta el 2 de abril de 2014), se obtiene como condición previa que las normas de auditoría deben ser conocidas por los contadores públicos autorizados para emitir dictámenes de estados financieros de los contribuyentes, así como para obtener el respectivo certificado y el subsecuente registro, pues de otra manera no se alcanzaría el fin de la norma en

el sentido de que el contador público registrado debe cumplir con los citados principios contables vigentes a la fecha de presentación del dictamen o declaratoria de estados financieros. Es así que, la obligación del contador público registrado de cumplir con las normas de auditoría vigentes a la fecha de presentación de su dictamen o declaratoria de estados financieros tiene como presupuesto que el citado profesionista cuenta con la preparación académica y capacidad profesional para dictaminar estados financieros y conocer de antemano los principios contables que rigen su ejercicio profesional. Bajo ese contexto, no es dable considerar, para los efectos de las sanciones previstas en el artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, que las normas de auditoría no se encontraban vigentes por no haberse publicado en el Diario Oficial de la Federación, ya que su contenido es de conocimiento previo para la emisión de los dictámenes de estados financieros y, por tanto, iría en contra del sistema previsto para el debido funcionamiento de las certificaciones que se otorgan a estos profesionales.

Re caracterización de actos de particulares

Producto de la Iniciativa Presidencial de reformas fiscales para 2020, entró a la discusión técnica una propuesta que pretendía conceder atribuciones expresas a las autoridades para que, en caso de que los actos de los particulares, a su juicio, carecieran de “razón de negocios”, éstas pudieran re caracterizar tales actos. Afortunadamente, la medida prevaleció y tal propuesta no fue avalada por el Congreso de la Unión.

No obstante lo anterior, de manera lamentable, la Sala Superior del TFJA interpretó que “de facto” las autoridades fiscales ya cuentan con tal atribución. Dicho criterio indica:

VII-P-2aS-353 IMPUESTO SOBRE LA RENTA. LA AUTORIDAD FISCALIZADORA PUEDE IGNORAR LA CARACTERIZACIÓN DE LA OPERACIÓN FORMALMENTE REALIZADA ENTRE PARTES RELACIONADAS Y RECARACTERIZARLA DE ACUERDO CON SU SUSTANCIA ECONÓMICA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2003).

- De conformidad con lo previsto en el Capítulo I de las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, por regla general cuando una administración tributaria efectúa la comprobación de una operación entre partes relacionadas, debe hacerlo tomando en consideración las operaciones realmente efectuadas por las empresas asociadas, de acuerdo con la forma en que aquellas la han estructurado y utilizando los métodos aplicados por los contribuyentes. Ahora bien, la citada regla general prevé dos excepciones en las cuales las autoridades fiscales pueden hacer caso omiso de la estructura seguida por los contribuyentes en la realización de la operación vinculada y llevar a cabo su recaracterización para efectos fiscales. La primera de ellas ocurre cuando la esencia económica de la operación difiere de su forma. La segunda excepción ocurre cuando, coincidiendo la forma y el fondo de la operación, los acuerdos relativos a la misma, valorados globalmente, difieren de los que hubieran sido adoptados por empresas independientes que actúan de modo racional desde un punto de vista comercial y su estructuración real

impide que la Administración tributaria determine el precio de transferencia apropiado. Así entonces, en aquellos casos en que al ejercer sus facultades de comprobación la autoridad fiscalizadora advierta la existencia de operaciones celebradas entre personas morales residentes en México y empresas relacionadas residentes en el extranjero que encuadren en alguna de las citadas excepciones, al momento de ejercer la facultad conferida por el segundo párrafo del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, puede determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes involucrados considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, desconociendo la operación contractual a que se ciñeron las partes y determinar la esencia económica de la operación subyacente realmente efectuada. Ello en virtud de que el último párrafo del precepto de mérito prevé que las disposiciones legales relativas a la regulación de las referidas operaciones entre partes relacionadas deben interpretarse de conformidad con las Guías de mérito. De ahí que, en los citados supuestos, resulte apegado a derecho que una autoridad fiscalizadora lleve a cabo la recaracterización de una operación celebrada entre partes relacionadas.

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON)

A continuación, presentamos una síntesis de los Criterios más relevantes emitidos por la PRODECON durante 2019.

El primero está relacionado con la eliminación de la Compensación Universal y las dudas que derivaron de esta reforma, entre las cuales una de las más recurrentes es la relacionada con saldos a favor de 2018 (y anteriores), de los que se presentó la declaración hasta 2019, ante lo cual concluyó PRODECON que, en estos casos, la facilidad establecida en la regla 2.3.11 de la RMF continúa siendo aplicable.

16/2019/CTN/CS-SASEN

- VALOR AGREGADO.

DISPOSICIONES FISCALES APLICABLES TRATÁNDOSE DE SALDOS A FAVOR GENERADOS EN 2018 QUE SE INCREMENTAN A TRAVÉS DE UNA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA PRESENTADA EN 2019. La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el derecho del contribuyente a solicitar un saldo a favor se genera una vez fenecido el plazo para presentar la declaración correspondiente y no así en el momento en que ésta se presente, en virtud de que la declaración de impuestos no es constitutiva del derecho, sino que únicamente constituye el cumplimiento formal de la obligación tributaria; asimismo, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa definió que en materia fiscal se consideran normas de procedimiento aquellas que permiten al contribuyente ejercer sus derechos como pagador de impuestos. Sobre esas bases, en opinión de esta

Procuraduría, el saldo a favor del impuesto al valor agregado (IVA) generado en 2018 reflejado en una declaración complementaria presentada en 2019, debe aplicarse conforme a las normas de procedimiento vigentes en 2019 para compensar, acreditar o solicitar la devolución correspondiente. Por tanto, en caso de que el contribuyente opte por compensar el referido saldo a favor, deberá estar a lo dispuesto en la regla 2.3.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019 y en el artículo 23 del Reglamento de la Ley del IVA, conforme a los cuales podrá aplicar el referido saldo a favor contra el propio IVA a cargo u otros impuestos a cargo, sin que tal aplicación afecte las consecuencias producidas por las compensaciones realizadas en 2018 del saldo a favor que se originó al presentar la declaración normal.

Otro tema relevante trabajado por PRODECON, como era de esperarse, fue nuevamente el relacionado con los EFOS (Empresa que Factura Operaciones Simuladas) y EDOS (Empresa que Deduce Operaciones Simuladas), en relación con lo cual, la Procuraduría emitió durante 2019 diversos Criterios sobre dicho tema. A continuación, resaltamos tres de ellos:

15/2018/CTN/CS-SPDC

- INEXISTENCIA DE OPERACIONES (EFO). CUANDO LA AUTORIDAD INICIE EL PROCEDIMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, SÓLO DEBE CIRCUNSCRIBIRSE A LOS HECHOS ESPECÍFICOS

QUE LE SIRVIERON PARA PRESUMIRLA.

16/2018/CTN/CS-SPDC

- INEXISTENCIA DE OPERACIONES (EFO). ES INDEBIDO QUE DURANTE EL PROCEDIMIENTO DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, LA AUTORIDAD EMITA UN REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN ADICIONAL QUE NO TENGA RELACIÓN CON LOS HECHOS ESPECÍFICOS QUE SUSTENTARON LA PRESUNCIÓN DE LA QUE PARTIÓ.

CRITERIO JURISDICCIONAL

42/2019 - SELLO DIGITAL. A CRITERIO DEL ÓRGANO JURISDICCIONAL ES ILEGAL SU CANCELACIÓN BASADA EN QUE EL CONTRIBUYENTE PRESENTÓ DECLARACIONES EN LAS QUE INCLUYÓ OPERACIONES CON PROVEEDORES PUBLICADOS EN LA LISTA DEFINITIVA A QUE REFIERE EL ARTÍCULO 69-B DEL CFF.

Como se ha mencionado en ediciones anteriores, la PRODECON también puede intervenir como abogado de oficio de los pagadores de impuestos. El siguiente criterio es resultado de un medio de defensa interpuesto por PRODECON, a través del cual se logró que un contribuyente conservara una deducción aun cuando en el CFDI su RFC estaba erróneamente plasmado.

CRITERIO JURISDICCIONAL

65/2019 - IVA. ES ILEGAL EL RECHAZO DE SU ACREDITAMIENTO, POR UN ERROR MECANOGRÁFICO AL ASENTAR EL RFC DE LA PERSONA A FAVOR DE QUIEN SE EXPIDE EL COMPROBANTE FISCAL RESPECTIVO. De la literalidad del artículo 29-A, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, la clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de la persona a favor de quien se expida, es un requisito que deben contener los comprobantes fiscales digitales.

En ese sentido, el Órgano Jurisdiccional en cumplimiento de Ejecutoria consideró ilegal el que la autoridad fiscal haya rechazado a la accionante el acreditamiento del impuesto al valor agregado (IVA) por el hecho de que el RFC consignado en los comprobantes fiscales que le expidieron no le correspondiera, ya que aun y cuando es cierto que no existe coincidencia en los primeros dígitos de la clave, también lo es que de la adminiculación de las demás pruebas exhibidas en la instancia administrativa, como lo es el registro y pago de la operación, se crea convicción de que los comprobantes sí amparan las operaciones realizadas, dado que contienen otros datos de la contribuyente que coinciden con aquellos que constan en su cédula de identificación fiscal, por lo que si se señalaron en forma distinta los primeros dígitos en el RFC, ese error mecanográfico debe considerarse como tal y no afectar la validez de la operación; máxime que la autoridad fiscal no acreditó que el RFC consignado en los comprobantes correspondiera a un contribuyente diverso, por lo que en consecuencia procedió a declarar la nulidad de la resolución impugnada, así como a reconocer el derecho subjetivo de la accionante a la devolución solicitada.

Finalmente, durante 2019 se emitieron también algunos criterios interesantes relacionados con la determinación de las cuotas de seguridad social y las obligaciones patronales. A continuación, presentamos una síntesis de las más relevantes:

CRITERIO JURISDICCIONAL

68/2019 - IMSS. ES ILEGAL LA LIQUIDACIÓN POR CONCEPTO DE CUOTAS OBRERO PATRONALES POR EL PERIODO QUE ESTUVO DADO DE BAJA EL REGISTRO PATRONAL DE UNA EMPRESA Y SE NEGÓ LA RELACIÓN LABORAL... si el IMSS al

ejercer la atribución prevista en el artículo 251, fracción XI, de la citada Ley, determinó la inexistencia del supuesto que dio origen a su aseguramiento y por lo tanto procedió a dar de baja el registro patronal de una empresa y además el patrón niega lisa y llanamente la existencia de la relación laboral, resultó improcedente la determinación a cargo del patrón de las cuotas obrero patronales omitidas durante el periodo en que su registro patronal se encontró suspendido, al corresponder a un periodo respecto del cual el propio Instituto desconoció la existencia no sólo del centro de trabajo, sino también de los trabajadores al servicio de dicha empresa...

18/2019/CTN/CS-SASEN -
PRIMA DEL SEGURO DE
RIESGOS DE TRABAJO.
PORCENTAJE APLICABLE
AL PATRÓN QUE TENIENDO
UN REGISTRO PATRONAL,
SOLICITA UN SEGUNDO CON
MOTIVO DEL INICIO DE UNA
OBRA EN UNA CIUDAD O
MUNICIPIO DISTINTO... Por lo
tanto, esta Procuraduría es de
la opinión de que en caso de
que un patrón que ya cuenta
con una prima del seguro de
riesgos de trabajo, solicite al
Instituto un segundo registro
patronal por ubicarse en el
supuesto previsto en el artículo
13 del Reglamento en comento,
podrá aplicar la misma prima
correspondiente a su primer
registro, siempre y cuando no
cambie de actividad.

CRITERIO JURISDICCIONAL
23/2019 - SEGURO
SOCIAL. LA ENFERMEDAD
PREEXISTENTE DE UN
TRABAJADOR NO ES UNA
CAUSAL DE BAJA.

Industria Maquiladora de Exportación (IMMEX)

Uno de los principales motores económicos del país es, sin duda, el sector maquilador de exportación, el cual se integra por aproximadamente 5,500 empresas, que generan aproximadamente 3 millones de empleos formales en México.

Una gran parte del sector maquilador se ubica principalmente en nuestras fronteras con Estados Unidos de América, en los estados de Baja California, Chihuahua, Coahuila, Tamaulipas, Sonora y Nuevo León (estadísticas de INEGI ²²). Enseguida se presentan los aspectos novedosos que consideramos más importantes para este sector.

Empresas con programa IMMEX bajo la modalidad de albergue

En la actualidad, para algunos inversionistas residentes en el extranjero les resulta muy atractivo llevar a cabo sus operaciones de maquila en México a través de empresas con programa IMMEX bajo la modalidad de albergue (conocidas como “maquilas de albergue” o “Shelter”), ya que, bajo el señalado esquema, y de conformidad con la LISR vigente hasta 2019, el inversionista extranjero gozaba de un plazo de cuatro años para considerar que dichas operaciones no generan EP en el país y estaban exentos del pago del ISR.

Además, mediante regla administrativa, se otorgaron cuatro años adicionales para continuar utilizando el citado esquema, siempre y cuando los residentes en el extranjero pagaran su ISR y

²² negi.org.mx/sistemas/bie/default.aspx ruta: Manufacturas > Industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación (IMMEX).

cumplieran con sus obligaciones fiscales, por lo que, terminado dicho plazo, tendrían que elegir entre continuar en el país como EP o constituir una sociedad para llevar a cabo sus actividades.

Con el paquete económico aprobado para 2020, se elimina el plazo máximo para que los residentes en el extranjero generen un EP en el país, siempre que paguen el ISR y cumplan con sus obligaciones fiscales en México a través de la empresa que les presta los servicios de maquila de albergue.

Para los efectos anteriores, **los residentes en el extranjero**, por conducto de la empresa maquiladora de albergue, deberán:

1. **Solicitar su inscripción en el RFC sin obligaciones fiscales.**
2. Presentar declaraciones de pagos provisionales y anuales de conformidad con la LISR y las reglas que emita el SAT.
3. Presentar anualmente ante las autoridades fiscales, a más tardar en el mes de junio del año siguiente al de que se trate, declaración informativa de sus operaciones de maquila en términos de los que establezca el SAT.
4. Presentar un aviso ante el SAT cuando dejen de realizar las actividades bajo esta modalidad de maquila de albergue, dentro del mes siguiente en que ocurra dicho supuesto.

En este sentido, se incorpora un nuevo artículo 183-Bis a la LISR para establecer ciertos requisitos que deben cumplir las empresas con programa IMMEX bajo la modalidad de albergue, y en caso de no cumplirlos, **se podría suspender su padrón de importadores y se considerará que el residente en el extranjero tiene un EP en México.**

Los requisitos son los siguientes:

1. **Identificar las operaciones y determinar la utilidad fiscal que corresponda a cada uno de los residentes en el extranjero**, conforme al monto mayor que resulte de comparar lo dispuesto en el artículo 182, fracciones I y II de la LISR, **o bien, podrán solicitar una resolución particular en términos del artículo 34-A del CFF**, para cada uno de los residentes en el extranjero mencionados, para efectos de determinar y enterar el impuesto que resulte de aplicar a dicha

utilidad la tasa prevista en el artículo 9 de la referida Ley. Para efectos de lo anterior, en la determinación de la utilidad fiscal se considerarán exclusivamente los activos fijos e inventarios de materia prima que son utilizados en la operación de maquila, así como los costos y gastos atribuibles a la operación de maquila en México correspondientes a cada residente en el extranjero.

2. Mantener a disposición de las autoridades fiscales la documentación que acredite que la información de cada una las empresas de residentes en el extranjero se encuentra **debidamente identificada de forma individual** en la contabilidad de la empresa con programa de maquila bajo la modalidad de albergue, durante el plazo establecido en el artículo 30 del CFF.

Queda establecido en las disposiciones fiscales que las empresas con programa de maquila bajo la modalidad de albergue serán responsables solidarios en el cálculo y entero del impuesto determinado por cuenta del residente en el extranjero, en términos del artículo 26, fracción VIII del CFF.

Compensación universal

Como es del conocimiento general, a partir del ejercicio 2019, a través de la LIF para el mencionado ejercicio, se restringió la figura de la “compensación universal” para únicamente, en términos generales, compensar saldos a favor contra saldos a cargo de la misma naturaleza.

El sector maquilador, severamente afectado por tal restricción, se ha visto en la necesidad de solicitar la devolución de sus saldos a favor del IVA, y enfrentar una serie de fiscalizaciones por parte de las autoridades fiscales.

Para 2020, se reitera esta restricción, que además se incorpora dentro de la LIVA y el CFF, por lo que el sector maquilador continuará viéndose en la necesidad de solicitar constantemente la devolución de los saldos a favor del IVA.

Esperemos que las autoridades fiscales establezcan los mecanismos necesarios de control y vigilancia que permitan a los contribuyentes que llevan a cabo operaciones formales de maquila, agilizar sus procesos en los plazos para la recuperación de los saldos a favor del citado impuesto, debido a que esto representa flujos de efectivo necesarios en su propia operación.

Sector Agropecuario

Enseguida comentamos diversos aspectos novedosos relacionados con el régimen fiscal aplicable a los contribuyentes de este sector.

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

Se otorga una reducción del 30% del ISR a las personas morales constituidas totalmente por ejidatarios y comuneros o ejidos y comunidades, constituidas de conformidad con la Ley Agraria, con la intención de comercializar e industrializar productos del sector primario, con lo cual se busca mejorar las condiciones económicas de la población rural, siempre que sus ingresos no excedan de 5 millones de pesos y que al menos un 80% de sus ingresos se obtengan por la industrialización y comercialización de productos derivados del sector primario.

En relación con los estímulos fiscales previstos en la LIF 2020, se prevé para los AGAPES continuar con la aplicación del estímulo fiscal en materia de IEPS para acreditar del ISR causado, el estímulo del diésel, biodiésel y sus mezclas, utilizado en dichas actividades, importado o adquirido, de conformidad con el procedimiento que en ejercicios anteriores se ha implementado.

Cabe mencionar que se mantiene la opción para aquellos contribuyentes del sector, de solicitar en devolución el monto del IEPS que tuvieran derecho a acreditar en los términos del párrafo anterior, en lugar de efectuar el acreditamiento mencionado, siempre que cumplan con ciertos requisitos.

En relación con las facilidades administrativas que año con año se publican, esperamos que el 2020 no sea la excepción y en un futuro próximo estar dándoles a conocer las novedades correspondientes.

Novedades en Reforma Fiscal EEUUA

¿Cuál ha sido el impacto al día de hoy de la Reforma Fiscal de Estados Unidos en México?

El objeto principal de esta reforma ha sido el de reactivar la economía y crear mayor empleo interno; la vigencia de estas disposiciones inició a partir del 1 de enero de 2018, y en algunos casos, está limitada a un cierto número de años.

Esta reforma modificó el régimen fiscal de renta mundial que tenían los EEUUA por el de uno territorial, lo que, entre otros aspectos que se comentan más adelante, implica que los dividendos provenientes del extranjero hacia ese país y que provengan de utilidades generadas a partir de esta modificación, estarán exentos de pago del ISR.

Estas disposiciones no sólo generan efectos hacia el interior de los EEUUA, sino que, al ser uno de los países que mayor inversión extranjera directa dispersa a nivel global, y en particular hacia el nuestro, habrán de derivarse importantes repercusiones en la economía de aquellos países receptores de esa inversión, ya que como precisamente fue comentado, uno de los objetivos de esta reforma fiscal es atraer el retorno de esas inversiones hacia los EEUUA para reactivar su economía y generar más fuentes de empleo.

Ahora bien, a continuación, presentamos una breve reseña de los aspectos más relevantes de la reforma fiscal para inversionistas extranjeros.

• **FDII (Foreign Derived Intangible Income):**

Se establece una deducción para corporaciones de los EEUUA con ingresos del extranjero atribuibles a intangibles, reduciendo la tasa efectiva al 13.125% (A partir de 2026, el impuesto será de 16.406%).

En términos generales, esta tasa aplica a ingresos por:



- i. Venta de bienes al extranjero;
- ii. Licencia de propiedad intelectual al extranjero, y
- iii. Servicios prestados al extranjero.

En caso de que no hayan sido beneficiarias de este esquema de tributación, la tasa efectiva sería del 21%, al igual que el resto de las C-Corporaciones.

- **BEAT (Base Erosion Anti-Abuse Tax):**

Se establece un impuesto que grava con un 10% los pagos de corporaciones de los EEUU hechos a partes relacionadas extranjeras (con una participación común de 25%) que sean:

- i. Deducibles, o
- ii. Que formen parte del costo fiscal de un activo depreciable.

Este impuesto sólo aplica a corporaciones con ingresos brutos anuales de \$500 millones, cuyos pagos a partes relacionadas extranjeras sean superiores al 3% de sus deducciones.

Durante 2018, el impuesto será de 5%. Desde 2019 hasta 2025, la tasa será del 10%. Finalmente, a partir de 2026, la tasa se incrementará a 12.5%.

- **GILTI (Global Intangible Low Tax Income)**

El pasado 21 de junio, la Secretaría de Hacienda de EEUA y el IRS (Servicio de Impuestos Internos por sus siglas en inglés) publicaron las disposiciones finales que prevén la Sección 951A del IRC (Código Fiscal Interno por sus siglas en inglés), relativas al Impuesto sobre Ingresos de Intangibles Globales (GILTI).

Es conveniente recordar que con la reforma fiscal de EEUA de 2017, introdujo el GILTI un nuevo tipo de ingresos que tienen los contribuyentes estadounidenses con subsidiarias extranjeras que tengan el 10% o más de las acciones en una o más CFC (corporación extranjera controlada), el cual grava los ingresos de intangibles provenientes del extranjero. Su tasa mínima a partir de 2018 fue del 10.5 por ciento y a partir de 2025 será de 13.125 por ciento.

Aplicación:

- A todos los accionistas estadounidenses que tengan 10% o más de acciones en una CFC, y a personas físicas.
- Deducción GILTI del 50% sólo disponible

para corporaciones C.

- En empresas estadounidenses de propiedad extranjera que tienen filiales en el extranjero.
- Sin remanente de déficit GILTI dentro o fuera.

Crédito fiscal extranjero:

- Ningún arrastre de impuestos extranjeros "dentro o fuera de" GILTI, los impuestos de pérdida probados se pierden.
- Las asignaciones de gastos requeridos contra los ingresos GILTI para fines de crédito fiscal extranjero pueden aumentar los impuestos estadounidenses.

Contabilidad Financiera:

- Puede seleccionar la política para ser tratada como diferida o permanente, según la última guía de FASB (Junta de Normas de Contabilidad Financiera, por sus siglas en inglés).

- **Toll Tax**

Esta disposición obliga a los accionistas estadounidenses en corporaciones extranjeras a pagar el impuesto sobre las ganancias y utilidades retenidas por dichas corporaciones como si se tratara de dividendos distribuidos, aunque este impuesto de transición se estará calculado con tasas reducidas, y permitía a los contribuyentes elegir la posibilidad de diferir su pago en un plazo de 8 años, siempre que se eligiera esta opción a más tardar en la fecha que se debió presentar la declaración anual de 2017, junto con la realización del primer pago.

Las disposiciones finales a la Sección 965 del IRC fueron publicadas el pasado 5 de febrero, entre las cuales permiten a los accionistas estadounidenses hacer, por única vez, una elección única para ajustar la base accionaria en CPC; esta elección puede ayudar a mitigar posibles consecuencias fiscales adversas futuras que podrían resultar de las remesas de ingresos previamente gravados o transacciones que involucren acciones de la corporación extranjera.

Aunado a lo anterior, el pasado 16 de julio el IRS publicó, en su portal de Internet, lineamientos adicionales respecto de este impuesto de transición, dirigidos a los contribuyentes:

- ¿Cómo realizar los pagos subsecuentes?

- R= El IRS enviará aviso correspondiente al pago de la parcialidad, así como una línea de captura para cada pago, de 6 a 8 semanas previas al vencimiento.
- ¿Qué hacer en caso de que el contribuyente no reciba el aviso correspondiente al pago de la parcialidad?
- R= Deberá contactarse directamente al IRS vía telefónica.
- Aclara que el pago correspondiente a la Sección 965 deberá realizarse de forma separada y no en conjunto con el estimado de la declaración anual.

Ley Aduanera y Comercio Exterior

Cambios en Comercio Exterior para 2020

El año 2020 inicia con cambios normativos importantes a nivel de comercio exterior, entre ellos, la entrada en vigor de los nuevos Términos Internacionales de Comercio (Incoterms) para 2020, los cuales se dieron a conocer el pasado mes de octubre del año en curso por la Cámara de Comercio Internacional (CCI). En virtud de lo anterior, serán los Incoterms 2020 los que regulen las operaciones comerciales pactadas entre vendedores y compradores de mercancías, a partir del 01 de enero de 2020.

Otro tema relevante es la nueva obligación para los importadores de transmitir el documento llamado *Manifestación de Valor*, la cual entrará en vigor el próximo 15 de enero de 2020.

A continuación, un breve resumen con los puntos a considerar:

Incoterms para 2020

Los Incoterms son términos estandarizados que se utilizan regularmente en compra ventas internacionales y que sirven para establecer las obligaciones entre las partes; principalmente regulan la distribución de los gastos del transporte y seguro de la mercancía, las condiciones de cuándo, dónde y de qué forma se entregará la mercancía, la transmisión de riesgos, así como también quién debe realizar los trámites documentales de dicha transacción internacional.

Las principales modificaciones en relación con los Incoterms 2010 son las siguientes:

- **Se reordena la estructura de los Incoterms:** Antes se utilizaban las letras E, F, C y D para ordenar y escoger el Incoterm más adecuado; sin embargo, ahora la Cámara recomienda se utilice de la siguiente forma:

Para transporte marítimo:

1	Franco al costado del buque / Free Alongside Ship	FAS
2	Franco a bordo / Free On Board	FOB
3	Costo y Flete / Cost and Freight	CFR
4	Costo, Seguro y Flete / Cost, Insurance and Freight	CIF

Para cualquier medio de transporte:

5	En Fábrica / Ex Works	EXW
6	Libre transportista / Free Carrier	FCA
7	Transporte pagado hasta / Carriage Paid To	CPT
8	Transporte y Seguro Pagado hasta / Carriage and Insurance Paid to	CIP
9	Entregada en Lugar / Delivered at Place	DAP
10	Entregada en Lugar Descargada / Delivered at Place Unloaded	DPU
11	Entregada Derechos Pagados / Delivered Duty Paid	DDP

- **Sustitución del Incoterm DAT por DPU:** Debido a la imprecisión y confusión que causaba el Incoterm DAT (Entrega en Terminal / Delivered at Terminal), la CCI decide eliminarlo y sustituirlo por DPU; con el nuevo nombre se pretende aclarar que el lugar de destino puede ser cualquier lugar que hubiese sido establecido por las partes.
- **Cobertura de seguros en los Incoterms CIF y CIP:** Los Incoterms CIF y CIP obligaban al vendedor a la contratación de un seguro con la cláusula tipo C, es decir, la de menor cobertura; sin embargo, con los Incoterms 2020 se establece que, para el Incoterm CIP, el vendedor deberá obtener un seguro con una cláusula tipo A, es decir, de cobertura ilimitada, mientras que en el Incoterm CIF continúa con la cláusula tipo C.

- **Costos:** Con la finalidad de dar transparencia sobre los costos que cada parte deberá cubrir en cada uno de los Incoterms, se incluye una disposición que los describe en su totalidad; asimismo, se establecen las obligaciones relacionadas con el tema de seguridad en cada Incoterm.
- **Medio de transporte propios:** Se establece la posibilidad de que para los Incoterms FCA, DAP, DPU y DDP, las partes puedan transportar las mercancías objeto de la transacción, utilizando **medios de transporte propios**, sin la necesidad de contratar a un tercero.

Manifestación de Valor

Es importante recordar que este año la Regla General de Comercio Exterior 1.5.1. sufrió un cambio importante relacionado con la forma de presentación del documento llamado *Manifestación de Valor*; inicialmente dichos cambios entrarían en vigor el 01 de diciembre del año en curso, sin embargo, mediante disposición transitoria publicada en la primera modificación a las RGCE para 2019 (3/10/2019), se prorrogó su entrada en vigor para el próximo **15 de enero de 2020**; por supuesto, estaremos al pendiente y en caso de publicarse nuevamente otra prórroga, se les hará llegar la información correspondiente.

Mientras tanto, es de vital importancia prepararse para poder cumplir con dicha obligación y evitar cualquier tipo de contingencia, por lo que a continuación señalamos algunos puntos para tomarse en consideración:

- Los contribuyentes que importen mercancías ahora **deberán transmitir, a través de Ventanilla Digital**, la información y documentación que se señala en el formato denominado “Manifestación de Valor”.
- Podrá enviarse en cualquier momento, dentro del ejercicio fiscal que corresponda a la importación, ya sea de manera global, o bien, por operación.
- Los importadores tendrán la posibilidad de otorgar poderes especiales a personas de su confianza para elaborarla, modificarla y transmitirla.
- La documentación anexa a la Manifestación de Valor deberá conservarse de forma digital por 5 años.

Mercancías Sensibles

La disposición contempla que en principio **sólo las importaciones de mercancías sensibles** (ej. cerveza, bebidas alcohólicas y el alcohol, textil, calzado, productos siderúrgicos, oro, plata, cobre, entre otros productos) tendrán la obligación de anexar los documentos que señala el formato de Manifestación de Valor, como son:

- CFDI o documento equivalente.
- Documentos que comprueben del pago de la mercancía.
- Documentación que compruebe el pago de los incrementables.
- Pedimento de exportación del país de origen o de procedencia.
- Documento de transporte, entre otros.

Adicionalmente, dentro de los primeros 15 días del mes de enero, al inicio del ejercicio fiscal que corresponda, se deberá transmitir la Manifestación de Valor de una operación que represente más del 60 por ciento de sus operaciones en comercio exterior, pudiendo ser similares o iguales, realizadas dentro de los 12 meses anteriores, adjuntando los documentos a que se refieren las instrucciones del formato Manifestación de Valor.

Si las empresas que importen este tipo de mercancías tienen menos de 12 meses de constituidas, será necesario enviar la Manifestación de Valor **por operación previo al despacho aduanero**, enviando toda la documentación necesaria.

Empresas y operaciones exentas

Se establece que no estarán sujetas a dicha obligación las empresas que cuenten con registro en el Esquema de Certificación de Empresas, modalidades IVA e IEPS, como Operador Económico Autorizado, o bien, como Socio Comercial Certificado, así como las efectuadas por empresas que cuenten con la autorización para el establecimiento de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos a empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte.

Tampoco estarán sujetas las operaciones de desistimiento o retornos de exportaciones definitivas fuera de los plazos, retornos de exportaciones temporales o, en su caso, importaciones de residentes en el extranjero o menajes de casa.

Retransmisión de la Manifestación de Valor

También se contempla en la disposición que se podrá retransmitir la información o documentación adjunta, cuando se hubiera transmitido incompleta o con datos inexactos, así como si se hubiera omitido algún dato o algún documento; para ello se deberá generar un nuevo formato y realizar el pago de la multa de \$22,900.00 a \$38,180.00, y en caso de afectar el valor declarado en pedimento, se deberá proceder a su rectificación.

Precios de Transferencia



México rumbo a una fiscalización más efectiva: Precios de Transferencia y la adopción del BEPS

Como sabemos, Precios de Transferencia es un régimen fiscal adoptado por México de lineamientos internacionales, cuyo impacto fiscal tiene una finalidad económica, por ello es que nuestro país ha mostrado un particular interés en incorporar a sus leyes las recomendaciones emitidas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE). Cabe señalar que el objetivo de Precios de Transferencia es cumplir con el “Principio de Plena Competencia” y a través de éste contribuir proporcional y equitativamente a sufragar el gasto público; sin embargo, las empresas multinacionales han logrado aprovechar esta disciplina realizando operaciones que afectan la recaudación a nivel mundial; por ello es que coaliciones como la OCDE y el G20 se han dado a la tarea de estudiar fenómenos fiscales que disminuyen o erosionan la base imponible.

Por lo anterior, México se ha visto en la necesidad de incorporar nuevas obligaciones y medidas de reporte. Como consecuencia, en 2016 se incorporaron a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) las obligaciones contempladas en la Acción 13 del plan BEPS, materializadas en el artículo 76-A (Declaración informativa maestra, local y país por país) del ordenamiento antes citado.

Cabe mencionar que a partir de la incorporación antes señalada, no se habían registrado cambios significativos, hasta agosto del 2019 cuando, mediante modificación a las Reglas de Carácter General en relación con la presentación de las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas, se simplifican los procedimientos, ya que ahora el llenado de dichas declaraciones se realiza directamente en el portal de Internet del SAT, y de igual forma la presentación de las declaraciones complementarias.

Así también, en el cuarto párrafo de la regla 3.9.15, se especifican los criterios de presentación de la declaración maestra, los cuales se encuentran en sintonía con lo antes descrito.

Debemos resaltar la fecha límite de presentación de estas declaraciones es el 31 de diciembre del ejercicio que termina.

Paralelamente, en el numeral 3.9.1.3 se adiciona la fecha de presentación de los ajustes de las deducciones originadas por operaciones con partes relacionadas, y se indica que deben presentarse a la autoridad tributaria a más tardar en la declaración del ejercicio en el que se efectuaron dichas transacciones, con lo cual queda establecida la fecha límite para presentar estas deducciones, así como su validez para efectos fiscales.

Sin embargo, el trabajo de la autoridad no ha quedado meramente en el perfeccionamiento de las medidas de reporte, sino ha ido más allá, al incorporar mecanismos para regular la erosión de la base imponible; como muestra de ello, tenemos las modificaciones a la Ley del Impuesto sobre la Renta para el nuevo ejercicio fiscal.

Reformas a la Ley 2020

Entre los cambios más importantes a la LISR, se encuentra el ajuste a la limitación de deducciones de intereses, ya que en la exposición de motivos se argumentaba que los intereses son una figura utilizada para el traslado de beneficios; asimismo se señala que la mayoría de los países

y jurisdicciones utilizan reglas de capitalización delgada para limitar la deducción de intereses, pero se considera que una regla de este tipo es más efectiva para combatir la erosión de la base imponible y traslado de utilidades, si se calcula considerando los ingresos del contribuyente. Por ello, se consideró introducir una regla que limite la deducción de intereses con base en las utilidades fiscales antes de partidas como: intereses, depreciaciones y amortizaciones.

Por lo anterior, la limitación estaría basada en una razón fija, es decir una restricción en un rango entre 10% y 30%, como quedó reflejado en el Reporte Final del proyecto BEPS. La propuesta a la reforma fiscal aprobada por el Poder Legislativo consideró una tasa del 30%.

En el presente Boletín, en el apartado correspondiente a las modificaciones de la LISR, se aborda este tema con mayor detalle.

Sin duda alguna, las leyes mexicanas, en colaboración con sus sistemas administrativos tributarios, han dado un gran salto en la administración de leyes fiscales. Los sistemas ortodoxos arcaicos manejaban elementos excluyentes a la evolución de las tecnologías de la información. En consecuencia, las normas recientemente establecidas marcan directrices como candados a la nula tributación, así como estrategias que incluyen el *treaty shopping* y todo lo que este tipo de prácticas implican.

A manera de resumen, las modificaciones en línea con las acciones del proyecto BEPS podemos verlas materializadas en el siguiente cuadro:

BEPS	Reforma de ley
Acción 7.- Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente (EP).	Artículos 2 y 3 LISR
Acción 2.- Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.	Artículo 28, fracción XXIII LISR
Acción 3.- Refuerzo de la normativa sobre compañías foráneas controladas (CFC)	Artículos 176 y 177 LISR
Acción 4.- Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros.	Artículo 28, fracción XXXII LISR
Acción 5.- Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.	Artículo 5-A del CFF
Acción 12.- Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.	Artículos 197 al 202 del CFF
Acción 1.- Abordar los retos de la economía digital para la imposición.	Artículos 113-A a 113-C LISR y 18-B al 18-M LIVA

Podemos concluir que, en concordancia con la OCDE y apegado a nuestra actual legislación en materia de precios de transferencia, la finalidad es estandarizar los lineamientos para una mejor recaudación. Se ha trabajado y evolucionado arduamente para obtener un principio de libre mercado aplicable eficientemente.

Prevención de Lavado de Dinero

Uno de los temas que seguirán tomando relevancia en México será el combate al lavado de dinero y al financiamiento del terrorismo. Después de la última visita del GAFI (Grupo de Acción Financiera Internacional)²³ y de la publicación del *Informe de Evaluación Mutua*, se dejó claro que el régimen de Prevención de Lavado de Dinero y Contra el Financiamiento al Terrorismo (PLD/CFT), si bien mejoró significativamente, presenta un riesgo significativo principalmente en las actividades asociadas con la delincuencia organizada, la corrupción y la evasión fiscal.

El sector financiero presentó una buena comprensión de las principales amenazas de Lavado de Dinero (LD) provenientes de la delincuencia organizada; sin embargo, el gran reto recae en lograr esa misma comprensión respecto de las actividades delictivas asociadas a los delitos fiscales, los fondos provenientes de la corrupción, así como la identificación del beneficiario final, ya que para este último, no sólo implica identificar a dichas personas, también se requerirá identificar técnicas complejas de lavado de activos por medio de personas jurídicas.

En donde seguramente se estarán requiriendo mayores acciones encaminadas a desarrollar un nivel de comprensión, si no igual, similar, al del sistema financiero, será en quienes lleven a cabo las actividades descritas en las fracciones I a la XVI del artículo 17 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), mejor conocidas como “Actividades Vulnerables”, las cuales a continuación presentamos:

- Juegos con apuesta, concursos y sorteos.
- Tarjetas de crédito o de servicios.
- Tarjetas prepagadas.
- Cheques de viajero.

- Préstamos o créditos, con o sin garantía.
- Servicios de construcción, desarrollo o comercialización de bienes inmuebles.
- Subasta y comercialización de obras de arte.
- Distribución y comercialización de todo tipo de vehículos (terrestres, marinos, aéreos).
- Transporte y custodia de dinero o valores.
- Derechos personales de uso y goce de bienes inmuebles.
- Recepción de donativos por parte de organizaciones sin fines de lucro.
- Prestación de fe pública por notarios públicos.
- Prestación de fe pública por corredores públicos.
- Prestación de servicios profesionales de manera independiente, sin relación laboral:
 - Compraventa de bienes inmuebles o la cesión de derechos sobre éstos.
 - Administración y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de sus clientes.
 - Manejo de cuentas bancarias, de ahorro o de valores.
 - Organización de aportaciones de capital o cualquier otro tipo de recursos para la constitución, operación y administración de sociedades mercantiles.
 - Constitución, escisión, fusión, operación y administración de personas morales o vehículos corporativos, incluido el fideicomiso y la compra o venta de entidades mercantiles.
- Prestación de servicios de comercio exterior respecto de:
 - Máquinas de juegos y apuestas.
 - Equipos y materiales para la elaboración de tarjetas de pago.
 - Materiales de resistencia balística.

²³ <https://www.fatf-gafi.org/>

- Joyas, relojes, metales y piedras preciosas.
- Obras de arte.
- Operaciones con activos virtuales que se realicen mediante plataformas electrónicas, digitales o similares.

En ese sentido, es importante que las empresas realicen las siguientes acciones:

- Llevar a cabo una revisión a las actividades que realizan a fin de identificar si se encuentran en los supuestos descritos en las fracciones I al XVI del artículo 17 de la LFPIORPI.
- Revisar la actividad económica con la que están registradas ante el Servicio de Administración Tributaria, ya que pudiera darse el caso de que, con el nacimiento de las Actividades Vulnerables, se haya seleccionado alguna actividad económica que le pudiera sugerir a la autoridad que se está llevando una actividad vulnerable.
- Establecer un programa de cumplimiento que permita identificar y atender las obligaciones requeridas en el artículo 18 del mismo ordenamiento, y demás disposiciones aplicables.

Iniciativa de proyecto de reforma a la LFPIORPI

Derivado de la visita del GAFI, así como de revisiones realizadas por autoridades en PLD/CFT, existe una iniciativa con proyecto de reforma, la cual contempla llevar a cabo modificaciones normativas que permitan cumplir con los estándares internacionales. A continuación, indicamos las que consideramos tendrán mayor impacto:

Financiamiento al Terrorismo

- Se agregaría un Capítulo VI Bis denominado “De la Prevención del Financiamiento al Terrorismo en la recepción y destino de donativos”.
- Se propone establecer un régimen de prevención del Financiamiento al Terrorismo, aplicable especialmente a aquellas agrupaciones sociales que cumplan el supuesto para ser consideradas como organizaciones sin fines de lucro, en términos del glosario del GAFI.

Persona Políticamente Expuesta (PEP)

- Se propone agregar un artículo 51 Ter para incluir la obligación de todas las autoridades de permitir el acceso a la información que sea necesaria para dicho fin. Es importante resaltar que dicho listado únicamente podría ser aprovechado por quienes realicen Actividades Vulnerables, en términos de la Ley, y únicamente para los fines previstos en la misma Ley.

Enfoque Basado en Riesgo (EBR)

- Se propone adicionar la fracción XII Bis al artículo 3, para determinar lo que debe entenderse como “riesgo”, y la fracción VII al artículo 18, para establecer la obligación de identificar ese riesgo y el de los clientes o usuarios.

Beneficiario Final

- Se propone agregar un Capítulo IV Bis, denominado “Del Beneficiario Final”, para que todas las personas morales, independientemente de que realicen o no una Actividad Vulnerable, tengan la obligación de identificar y registrar a la persona o grupo de personas que tengan el control sobre ellas.
- Se propone establecer que cualquier cambio en la tenencia accionaria o de partes sociales de personas morales mercantiles deberá ser inscrito en un registro público operado por la Secretaría de Economía e indicar la información del Beneficiario Final, respectivamente.

Operaciones Sospechosas

- Se propone agregar un segundo párrafo a la fracción VI del artículo 18, para que quienes realizan Actividades Vulnerables puedan informar a la autoridad competente cualquier irregularidad que identifiquen en la realización de los actos u operaciones que llevan a cabo, incluso si éstas no se concluyen, pero hubo intención de realizarlas, mediante la presentación de Avisos 24 Horas.

Otras medidas

- Desarrollar programas de capacitación anual para sus empleados y funcionarios.
- Contar con sistemas automatizados que les permitan un monitoreo intensificado a las PEP's o clientes de alto riesgo.

- Contar con la revisión de una auditoría interna o externa, que evalúe la efectividad en el cumplimiento del régimen de prevención de lavado de dinero y financiamiento al terrorismo.

Responsable encargado del cumplimiento

- Se propone incluir un tercer párrafo en el artículo 20, con la finalidad de que las personas designadas ante la Secretaría, por las personas morales que realicen actividades vulnerables, deban contar con un poder general para actos de administración y recibir capacitación para el mejor cumplimiento de las disposiciones para la prevención e identificación de recursos de procedencia ilícita.

Medida precautoria

- Se propone adicionar un artículo 54 Bis, en el cual se señale que la SHCP podrá, como medida precautoria, determinar que quienes realizan Actividades Vulnerables suspendan de manera temporal la realización de éstas, de conformidad con los mecanismos que para tal efecto se emitan, cuando se identifique un riesgo en materia de prevención o combate a los Delitos de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita o de Financiamiento al Terrorismo.

La función de Cumplimiento

Cada vez es más evidente la necesidad que tendrán las empresas de contar con un Oficial de Cumplimiento, dado que aumentan las obligaciones regulatorias a las que estarán sujetas. Esta función asume las tareas de prevención, detección y gestión de riesgos de cumplimiento, contribuyendo a promover y desarrollar una cultura de cumplimiento en el seno de la organización; se consideran riesgos de cumplimiento a todos aquellos incumplimientos a las obligaciones a las que se encuentre sujeta una empresa, es decir, las obligaciones con las que la organización debe cumplir, así como las que eligió voluntariamente cumplir.

El órgano de administración de la organización se ocupará de impulsar la determinación de las obligaciones de cumplimiento sobre las que proyectará uno o varios programas de cumplimiento, a efectos de la prevención, detección y gestión de los riesgos asociados con su incumplimiento.

Un primer paso para poder establecer el área de Cumplimiento, es que el consejo de administración nombre a una persona con el cargo de “Oficial de Cumplimiento”, quien será el responsable de validar el cumplimiento que tenga la empresa respecto de sus obligaciones, motivo por el cual resulta imprescindible el realizar un diagnóstico con un modelo de gestión de riesgo, a efecto de identificar aquellas áreas o actividades de la empresa que puedan derivar en un delito, y de esta forma poder detonar acciones puntuales a cada uno de los riesgos identificados.

Entre los puntos más relevantes que todo Programa de Cumplimiento debe contemplar están:

- I. Estructura
- II. Autonomía
- III. Independencia
- IV. Funciones y obligaciones
- V. Riesgos de Cumplimiento
- VI. Capacitación y Difusión
- VII. Asesoramiento y Reportes
- VIII. Canales internos de Denuncia
- IX. Mantenimiento de Documentación
- X. Monitoreo del Programa de Cumplimiento
- XI. Perfil y responsabilidades del Oficial de Cumplimiento

El implementar un adecuado Programa de Cumplimiento ayudará a su organización a contar con un enfoque de gestión de riesgos adecuado a su operación, inclusive hacer manifiesto que dichas áreas de cumplimiento más que robustas sean efectivas y mejoren su capacidad de reacción ante los cambios regulatorios, evitando con esto sanciones por incumplimiento a leyes y reglamentos, ya sea por desconocimiento u omisión.

Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de Particulares

Cumplimiento Legal

Si bien la Ley Federal de Protección de Datos en Posesión de los Particulares (LFPDPPP) no ha sufrido reforma alguna en los últimos años, si han surgido algunos cambios en la materia a nivel internacional, que afectan directamente el cumplimiento legal que deben efectuar los responsables en México por el tratamiento de los datos personales que llevan a cabo y que representan un gran reto para su cumplimiento.

Debemos recordar que la LFPDPPP obliga, desde 2011, a todos los Responsables, esto es, personas físicas o morales de carácter privado que lleven a cabo el tratamiento de datos personales, a cumplir con una serie de obligaciones en esta materia, debiendo entenderse por tratamiento: la obtención, uso, divulgación o almacenamiento de datos personales, por cualquier medio. El uso abarca cualquier acción de acceso, manejo, aprovechamiento, transferencia o disposición de datos personales a través de medios físicos y/o electrónicos.

En estos términos, todas las personas de derecho privado y todos los profesionistas independientes tratan datos personales como parte de su actividad diaria, ya sea de empleados, clientes, proveedores, pacientes, alumnos, socios comerciales, cámaras de seguridad, página web, etc.

El pasado 27 de abril de 2016, se publicó el Reglamento 2016/679 del Parlamento y del Consejo Europeo, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de sus datos personales y a la libre circulación de sus datos (Reglamento).

Dicho Reglamento es obligatorio desde el 25 de mayo de 2018 y es importante considerar las obligaciones que prevé, así como los nuevos conceptos, toda vez que aplican a todas aquellas entidades que traten datos de carácter personal que se encuentren dentro de la Unión Europea, **así como a los Responsables y Encargados no establecidos en la Unión Europea, siempre que traten datos como consecuencia de una oferta de bienes o servicios destinados a ciudadanos de la Unión, por lo que resulta aplicable a aquellas entidades en cuya nómina, como clientes o como proveedores, se encuentren ciudadanos de la Unión**, esto es, toda persona que ostente la nacionalidad de un Estado miembro de la Unión Europea.

Debido a la ampliación de aplicación territorial del Reglamento, es decir, al ya no existir una limitación única al espacio europeo, y siendo Europa el continente donde la protección de datos ha alcanzado el mayor desarrollo, resalta la importancia de su protección a nivel internacional, al brindar a sus ciudadanos la seguridad de que, aun estando en un país extranjero regido por otras leyes, se respetará y protegerá su mismo derecho como en su ciudad de origen.

Todo esto lleva a la obligación por parte de empresas tanto privadas como públicas, de que inicien procesos de revisión y los cambios que encuentren pertinentes para regular, conforme al Reglamento, la protección de datos personales, adicional al proyecto de cumplimiento de la legislación mexicana con el que debe contarse.

Por lo anterior, las entidades constituidas en la República Mexicana, que oferten y presten servicios a ciudadanos de la Unión Europea, con independencia de la observancia que deben hacer a las disposiciones en materia de protección de datos en posesión de los particulares vigente en México, deberán contemplar y cumplir con las contenidas en dicho Reglamento, que consisten, entre otras, en:

- Ampliar la información que se da a conocer al titular de los datos respecto al tratamiento de sus datos personales y los derechos que puede ejercer.
- Incorporar el concepto de “privacidad desde el diseño”, lo cual refiere a que el Responsable tiene que encaminar sus procedimientos empresariales a la protección de datos personales desde que diseña los servicios que presta.
- En caso de violaciones a la seguridad de los datos personales, dar aviso a la autoridad competente dentro de las 72 horas. En caso de que se trate de datos sensibles, también se procederá a informar al titular de los datos.
- Llevar un registro de los datos personales que se traten, siempre y cuando la empresa cuente con más de 250 colaboradores o bien, se traten datos sensibles de forma no ocasional.
- Contemplar el concepto de “responsabilidad proactiva”, también conocido como **accountability**, el cual consiste en generar un análisis de riesgos e implementar políticas y procedimientos para la prevención y protección del mal uso de datos personales, lo cual implica que ese estudio deberá realizarse con la finalidad de prevenir, y no una vez que se genere un mal uso de la información, con la finalidad de resarcir.
- Cumplir con las evaluaciones de impacto, que tienen la finalidad de realizar un análisis previo respecto a los medios que se pretendan implementar para el tratamiento y almacenamiento de datos personales.

- En adición, cumplir con los derechos de acceso, rectificación, cancelación y oposición, contemplados en la LFPDPPP como derechos ARCO; los Responsables deberán considerar el derecho a la portabilidad y limitación, entendiendo como portabilidad el derecho de los titulares a solicitar, recibir y transferir directamente sus datos automatizados de una entidad a otra y como limitación al derecho de suspensión temporal del tratamiento de los datos con el fin de hacer comprobaciones, y/o demostrar un interés legítimo, resolver una reclamación, etc.
- De igual manera, se reafirma la obligación para los responsables, respecto a designar a un delegado, o bien, departamento responsable del tratamiento de los datos personales.

De hacer caso omiso a las obligaciones establecidas en el Reglamento, las sanciones van de los 10 millones de euros, tratándose de una empresa, de una cuantía equivalente al 2%, o bien, de 20 millones de euros tratándose de una empresa, de una cuantía equivalente al 4%, ambas cantidades consideradas con base en el volumen de negocio total anual global del ejercicio financiero anterior a la imposición de la multa.

Adicionalmente, a partir del 1 de octubre de 2018 (DOF 18 de junio de 2018) al haber sido ratificado por el Senado de la República, se encuentra en vigor el **Convenio para la Protección de las Personas con respecto al Tratamiento Automatizado de Datos de Carácter Personal** (Convenio 108), del Consejo de Europa, y su Protocolo Adicional, relativo a las autoridades de control y a los flujos transfronterizos de datos, convirtiéndose México en el segundo país latinoamericano en adoptar el Convenio. Se trata del documento más importante a escala internacional en materia de protección de datos personales y el único tratado internacional en la materia de carácter vinculante, garantizando la integridad y confidencialidad de las personas, así como la salvaguarda de los derechos humanos y las libertades, el cual puede ser aplicado en los 53 países que son parte del Convenio, lo que refiere una vocación universal de dicho instrumento.

Este acuerdo internacional busca lograr un equilibrio entre la protección de los datos personales y la simplificación para realizar un flujo transfronterizo de datos (transferencias internacionales de datos personales) a efecto de que no se limite el comercio internacional.

Algunas de las obligaciones derivadas del Convenio son similares o idénticas a las obligaciones contenidas en la LFPDPPP, donde los datos personales:

- Deberán ser obtenidos de manera leal y legítima.
- Deberán ser tratados para finalidades determinadas y no podrán ser utilizados de forma incompatible con dichas finalidades.
- Deberán ser adecuados, pertinentes y no excesivos en relación con las finalidades para las cuales se han obtenido los datos.
- Deberán ser exactos y, si fuera necesario, puestos al día.
- Deberán ser conservados de tal forma que se permita identificar al titular de los datos durante el tiempo de conservación, que no podrá ser mayor que aquel necesario para las finalidades para las cuales se han obtenido.

Adicionalmente, el Convenio también obliga a los Responsables a adoptar medidas de seguridad apropiadas para la protección de los datos personales, a fin de evitar su destrucción, pérdida accidental o su acceso, modificación o difusión no autorizada.

Como conclusión, no obstante que en México ya contamos desde hace varios años con una legislación tendiente a regular la protección de los datos personales en posesión de los particulares, tanto para entidades públicas como privadas, adherirse al Convenio 108 representa un paso muy importante hacia una verdadera protección de datos personales en nuestro país y el extranjero, y resulta de aplicación obligatoria, tanto como el Reglamento Europeo; por esa razón, es de suma importancia que todas las entidades verifiquen su correcto cumplimiento con la LFPDPPP, esto les facilitará la aplicación de los beneficios contenidos en el Convenio 108 para el flujo transfronterizo de datos, y en aquellos casos en los que se estén tratando datos personales de ciudadanos europeos, se cumpla con las obligaciones contenidas en el Reglamento para evitar contingencias financieras importantes.

Normas de Información Financiera para 2019 y 2020

Como ha sido en años recientes, el presente año se ha distinguido por el dinamismo constante en la normatividad contable en México. Prueba de ello, es que el Consejo Mexicano de Normas de

Información Financiera (CINIF) recientemente ha dado a conocer normatividad que estará vigente a partir del presente año y en años posteriores, como se indica en el siguiente cuadro resumen:

Nuevas NIF 2019	
NIF	Comentarios
NIF D-5, Arrendamientos	
Nuevas NIF 2020	
NIF	Comentarios
NIF E-1, Actividades agropecuarias	
NIF C-22, Criptomonedas	Existen posibilidades de que se difiera a 2021
INIF 22, Reconocimiento del efecto esperado en las relaciones de cobertura por cambios en las tasas de interés de referencia	Es una interpretación a la NIF C-10, Instrumentos financieros derivados y relaciones de cobertura
Mejoras a las NIF 2020	Incluye el tema de incertidumbre frente a los tratamientos del impuesto a la utilidad

Normatividad vigente a partir de 2019

NIF D-5 Arrendamientos

A partir del presente año, inició su vigencia la NIF D-5 Arrendamientos, la cual sin duda alguna genera impactos significativos para un número importante de compañías que cuentan con contratos de arrendamiento de bienes muebles e inmuebles con carácter de arrendatarios, a plazos mayores a un año y cuyos montos se consideran significativos. De acuerdo con la normatividad de la NIF D-5, los cambios más representativos que se prevén consisten en la incorporación de los contratos de arrendamiento, independientemente de que se trate de arrendamientos financieros u operativos, en el balance general, reconociendo un activo por derechos de uso y el pasivo a corto y largo plazo correspondiente, atendiendo a la existencia de control del uso de los bienes arrendados por parte de los arrendatarios.

Los efectos que generan estos cambios, sin duda alguna son interesantes a nivel de todos los estados financieros y en las revelaciones que deben incorporarse a dichos estados financieros.

NIF que inician su vigencia a partir del 1° de enero de 2020

NIF E-1 Actividades agropecuarias

El Boletín E-1 vigente hasta 2018, establecía que los activos biológicos productores (plantas y animales productores) debían valuarse a su valor razonable; en adelante, conforme a la nueva NIF E-1, dicha valuación se realizará a su costo de adquisición más los costos de transformación. La NIF establece que las entidades deberán observar los lineamientos previstos en la *NIF C-6 Propiedades, planta y equipo* para el reconocimiento contable de los activos biológicos productores. El cambio se debe a que el destino de estos activos biológicos productoras es su uso para producir activos biológicos, no existiendo regularmente un mercado formal para su venta, pues éstas no se venden por separado.

NIF B-11 Disposiciones de activos de larga duración y operaciones discontinuadas

El CINIF decidió separar el Boletín C-15 Deterioro de activos de larga duración y su disposición en 2 documentos: I) Criterios para la disposición de activos de larga duración y las operaciones discontinuadas, que incluyen normas de presentación y revelación, lo cual explica su incorporación en la Serie B de las NIF; y II) En la NIF C-15 se establecen las reglas para el deterioro de activos de larga duración,

estableciendo las bases para llevar a cabo las pruebas de deterioro, el reconocimiento de pérdidas por deterioro y su reversión, en su caso. Los activos de larga duración no se deben clasificar como circulantes hasta que cumplan los criterios para considerarse disponibles para su venta. La aplicación por primera vez de la NIF B-11 no generará cambios contables en los estados financieros.

NIF C-22, Criptomonedas

Hace apenas algunas semanas concluyó el periodo de auscultación del proyecto de la NIF C-22, Criptomonedas.

El proyecto de la NIF C-22 prevé que entrará en vigor a partir del 1° de enero de 2020, permitiendo su aplicación anticipada; sin embargo, es probable que el inicio de su vigencia se difiera para el 1° de enero de 2021.

El tema que aborda la norma es realmente novedoso y está acorde con el auge que en años recientes ha adquirido el uso de criptomonedas en el medio empresarial y de negocios en general, como medio de pago y de inversión.

Una criptomoneda es un registro digital único que solamente puede ser transferido en forma electrónica y que se utiliza como medio de pago; su estructura está basada normalmente en la llamada tecnología de cadena de bloques (blockchain), la cual utiliza códigos encriptados (razón por la cual también se le denomina criptomoneda).

En virtud del aumento en el volumen de uso de las criptomonedas, el CINIF consideró necesario emitir para auscultación el proyecto de la NIF C-22.

Acorde con lo anterior, en el mes de marzo de 2018 fue emitida en México la Ley para Regular a las Instituciones de Tecnología Financiera (Ley Fintech), la cual, entre otras cuestiones, reconoce la existencia de las criptomonedas, aunque les denomina *activos virtuales* en forma consistente con el Banco de México.

Sin duda, la NIF C-22 es una respuesta a la necesidad de contar con una norma contable que establezca las reglas para un reconocimiento adecuado de las criptomonedas en los estados financieros de las entidades.

A grandes rasgos, el proyecto de la NIF C-22 incluye lo siguiente:

- a) Concluye que una criptomoneda es un derecho sobre un código encriptado

en forma electrónica y, en esencia, es un activo intangible que se recupera al utilizarlo como medio de pago o mediante su venta.

- b) Establece que, para su reconocimiento como activo en el estado de situación financiera, una criptomoneda debe cumplir con los elementos de la definición de activo previstos en el Marco Conceptual de las NIF.
- c) Los gastos de minería de las criptomonedas deben reconocerse como gastos y no como activos, ya que no existe certeza de que dichos gastos se recuperarán.
- d) Prevé que una criptomoneda debe valorarse a su valor razonable con base en la NIF B17, Determinación del valor razonable.

INIF 22, Reconocimiento del efecto esperado en las relaciones de cobertura por cambios en las tasas de interés de referencia

Tanto en nuestro país como en el escenario internacional, los reguladores financieros están evaluando el proceso de cómo regular de mejor manera las tasas de interés de referencia (por ejemplo: TIIE, LIBOR, etc.)

Los efectos que pueden generar los cambios de tasas de referencia pueden ir desde adecuaciones a los contratos que involucran una tasa de referencia como la LIBOR, hasta generar efectos contables en operaciones de cobertura.

Esta INIF se enfoca en el tema de los efectos contables en las relaciones de cobertura en un periodo anterior a aquél en que las tasas LIBOR sean reemplazadas por otra tasa de interés de referencia.

Al respecto, la INIF concluye:

El CINIF considera que debe asumirse que la tasa de interés de referencia de la partida cubierta o del instrumento de cobertura seguirán existiendo durante el término de la cobertura y se seguirán cumpliendo los requisitos de efectividad desde la creación y designación formal de la relación de cobertura y periódicamente después. Esta es una medida de tipo práctico que atiende

el cambio que se prevé en las tasas de interés de referencia, hasta en tanto la incertidumbre de las nuevas tasas de interés se resuelva.

Mejoras a las NIF 2020 (Documento en auscultación)

El proyecto del documento incluye mejoras a las NIF que se presentan clasificadas en dos secciones, como sigue:

Las Mejoras a las NIF 2020 se clasifican en dos secciones:

- a) Sección I. Incluye modificaciones a las NIF que, de acuerdo con la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores, generan cambios contables en valuación, presentación o revelación en los estados financieros de las entidades, y
- b) Sección II. Son modificaciones a las NIF para hacer precisiones a las mismas, que ayudan a establecer un planteamiento normativo más claro y comprensible; por ser precisiones, no generan cambios contables en los estados financieros de las entidades.

El proyecto en auscultación propone su entrada en vigor a partir del 1 de enero de 2020, permitiendo su aplicación anticipada a partir del 1 de enero de 2019. El periodo de auscultación del proyecto concluye el 29 de noviembre próximo, por lo que habrá que esperar unas semanas más para conocer los cambios que se aprueben en el documento definitivo.

Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Los cambios que se vislumbran en materia de NIIF se resumen en el siguiente cuadro:

Nuevas IFRS 2019	
Nombre IFRS	Comentarios
IFRS 16, Arrendamientos	En armonía con lo previsto en la NIF D-5
IFRIC 23, Incertidumbre frente a los tratamientos del impuesto a la utilidad	Interpretación a las IFRS
Modificaciones a la IFRS 9, Instrumentos financieros	Características de prepago con compensación negativa
Modificaciones a la IAS 28, Inversiones en asociadas y en negocios conjuntos	Participaciones de largo plazo en asociadas y negocios conjuntos
Modificaciones a las IFRS, varias	Mejoras anuales a las IFRS Ciclo 2015-2017
Modificaciones a la IAS 19, Beneficios a los empleados	Modificación, reducción o liquidación del plan
Modificaciones a la IFRS 10, Estados financieros consolidados y a la IAS 28	Venta o aportación de activos entre un inversionista y su asociada o negocio conjunto
Nuevas IFRS 2020	
Nombre IFRS	Comentarios
Modificaciones a la IAS 1 Presentación de estados financieros e IAS 8 Políticas, contables, cambios en las estimaciones contables y errores	Definición del concepto de materialidad

Como podemos darnos cuenta, existe un ritmo constante y frenético en los cambios en la normatividad contable local e internacional, por lo que les invitamos a acercarse con nuestros especialistas de Crowe, a fin de evaluar posibles impactos y realizar las adecuaciones necesarias con la oportunidad y calidad que la información financiera requiere para una adecuada toma de decisiones.

Administración de Riesgos



Actualmente, ya no podemos ver a la administración de riesgos como una ventaja competitiva únicamente; ésta agrega mucho valor para los accionistas, el consejo de administración, la administración, terceros y la empresa misma, ahora debe ser contemplada como una necesidad para las organizaciones ya que la gestión de riesgos tiene un impacto directo en la rentabilidad, eficiencia y crecimiento de una organización.

Hoy en día, vemos que las empresas han adoptado mecanismos y herramientas para poder identificar, evaluar, mitigar y monitorear los riesgos del negocio, dando un mayor valor y enfoque a los riesgos clave, sobre todo aquellos riesgos que pueden poner en peligro la continuidad de la organización.

No atender un riesgo de forma correcta y oportunamente le puede ocasionar al negocio un impacto material. En nuestra experiencia, hemos visto casos de empresas que han tenido que cerrar temporalmente sus operaciones por no cumplir una norma o un reglamento, así como organizaciones que han visto mermados sus flujos de efectivo por no contar con una adecuada segregación de funciones en sus procesos críticos.

Es así como vemos que la administración de riesgos ha venido y tiene que seguir evolucionando de tal forma que la función de gestión de riesgos sea un aliado estratégico para la empresa.

Dado que las empresas se tienen que adaptar rápidamente a los cambios tecnológicos, se hace indispensable administrar riesgos que tengan un impacto en las tecnologías de información de la entidad, ya sean en temas de ciberseguridad, continuidad, desarrollo, etc.

En estudios realizados en años recientes a los directores generales de varias empresas a nivel global, se ha visto que los riesgos que más preocupan a las organizaciones son:

sobrerregulación, terrorismo, incertidumbre política, ciber ataques, disponibilidad de competencias clave, rápido cambio tecnológico, entre otros. En América Latina, los riesgos que más preocupan a los directores generales son: populismo, infraestructura básica inadecuada, incremento en la carga fiscal e inestabilidad social.

Aun y cuando sabemos que estas preocupaciones representan el foco de atención de su administración de riesgos, debemos tomar en cuenta que la administración debe realizarse de forma integral, y por un experto que permita abarcar los campos principales donde la entidad puede tener afectaciones por no realizar una adecuada administración de riesgos.

Administrar los riesgos ya no debe ser una opción para las empresas, sino una necesidad. Hoy en día, la mayoría de los Consejos de Administración están muy preocupados por velar por la continuidad del negocio y asegurar que todos los riesgos clave estén debidamente valorados y mitigados.

Dado lo anterior, las empresas que no cuentan con una administración interna de riesgos, recurren a buscar apoyo externo en firmas consultoras que los ayuden a recorrer el camino juntos, de tal forma que se pueda analizar qué tipo de atención se le debe dar a los riesgos, es decir, aceptar el riesgo, evitarlo, transferirlo o reducirlo.

Históricamente hemos escuchado de empresas poderosas que han caído por la falta de una adecuada administración de riesgos y evaluación de controles: Enron, Worldcom, Adelphia, y en años recientes, Theranos, una empresa de biotecnología que nació en 2003 en Silicon Valley, valorada con el tiempo en 9 mil MDD y que, debido a un inadecuado manejo de sus riesgos y falta de transparencia en sus procesos y reporte, se vio valorada en \$0 USD años después. Y las preguntas que surgen: ¿dónde estaba su Consejo de Administración? ¿por qué no se administraron en forma correcta los riesgos?

En resumen, cuando una empresa es administrada debidamente, los riesgos que pueden poner en peligro la continuidad de la empresa son identificados y atendidos oportunamente. A las empresas que dejan de moverse hacia una cultura de administración de riesgos, les sigue el destino del tiburón blanco, que cuando dejan de moverse, simplemente, mueren.

Temas Laborales y Seguridad Social

Norma Oficial Mexicana 035 (NOM 035)

Antecedentes

La norma NOM 035 emitida por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) y publicada en 2018, entró en vigor a partir del mes de octubre de 2019, por lo que, a partir de dicho mes, existe la obligación para todas las empresas del territorio nacional de apegarse a su cumplimiento. Cabe señalar que algunas de las obligaciones contenidas en dicha disposición se deberán cumplir de manera paulatina y algunas inclusive a partir del año 2020.

Es importante recordar que el primer antecedente de esta Norma se encuentra en el informe del Comité Mixto que formaron la Organización Internacional del Trabajo (OIT) y la Organización Mundial de Salud (OMS) y que fue emitido en 1984, llamado *Factores Psicosociales en el Trabajo: naturaleza, incidencia y prevención*.

En dicho documento, se establecieron definiciones sobre este fenómeno, su alcance, gravedad y trascendencia para la salud, el desempeño y el bienestar de los trabajadores. Este documento también presentó una serie de recomendaciones para su vigilancia y prevención. Pese a las recomendaciones de los organismos internacionales, sólo algunos países desarrollados iniciaron la incorporación de temas específicos en sus legislaciones sobre riesgos psicosociales y estrés en el trabajo. En América Latina, fue hasta la última década que ciertos países iniciaron la inclusión de estos temas en su normatividad laboral.

Factores de riesgo

De acuerdo con la NOM 035, los factores de riesgo psicosocial son los que pueden provocar ansiedad, trastornos del ciclo de sueño, de estrés grave o de adaptación, y que están ligados a

la naturaleza de las funciones del puesto de trabajo, el tipo de jornada y la exposición a acontecimientos traumáticos severos o a actos de violencia laboral hacia el trabajador. Se incluyen las condiciones peligrosas e inseguras, las grandes cargas de trabajo, la imposibilidad de influir en la organización y el desarrollo del trabajo cuando el proceso lo permite; las jornadas de trabajo, la rotación de turnos sin periodos de recuperación y descanso; la interferencia en la relación trabajo-familia, el liderazgo negativo y las relaciones negativas o tóxicas.

Principales obligaciones patronales

La norma mencionada obliga a los patrones a identificar, prevenir y evitar los agentes de riesgo que perjudican la salud mental de sus colaboradores. Entre otras, menciona las siguientes obligaciones para los empleadores:

1. Difundir entre los trabajadores una política de prevención que contemple los factores de riesgo psicosocial y violencia laboral, así como la promoción de un entorno organizacional favorable.
2. Analizar los factores de riesgo psicosocial y evaluar el entorno organizacional. Esta obligación está diferenciada para los centros de trabajo que cuenten entre 16 y 50 trabajadores, y aquellos con más de 50 (entra en vigor en octubre de 2020).
3. Establecer controles para prevenir factores de riesgo psicosocial, promover un entorno organizacional favorable y tratar con diligencia la violencia laboral.
4. Identificar a los empleados que se vieron afectados debido a acontecimientos traumáticos severos como consecuencia directa de su actividad laboral y remitirlos, para su atención, a la institución de seguridad social o privada, o al médico contratado por el centro de trabajo.
5. Realizar exámenes médicos y psicológicos a los empleados expuestos a violencia laboral y a los factores de riesgo psicosocial, cuando existan indicios que denoten alguna afectación a su salud (entra en vigor a partir de octubre de 2020).
6. Proporcionar información a los empleados sobre los siguientes puntos:
 - La política de prevención de riesgos psicosociales.
 - Los planes de acción para erradicar las prácticas que no están alineadas con

el entorno organizacional favorable y disminuir los actos de violencia laboral.

- Las medidas y acciones de prevención y las acciones de control de los factores de riesgo psicosocial.
 - Los protocolos para exponer quejas por prácticas opuestas al entorno organizacional favorable y denunciar actos de violencia laboral.
 - Los resultados del análisis sobre los factores de riesgo psicosocial en la empresa, así como de la evaluación del entorno organizacional, siempre que se trate de un centro con más de 50 trabajadores.
 - Los posibles efectos en la salud de los empleados derivados de la exposición a los factores de riesgo psicosocial.
7. Llevar registros de:
 - Los resultados del análisis sobre los factores de riesgo en la empresa, así como de la evaluación del entorno organizacional.
 - Las medidas de control adoptadas cuando el resultado de la identificación y análisis de los factores de riesgo psicosocial y evaluación del entorno organizacional lo señale.
 - Los datos de los empleados que realizaron los exámenes clínicos y que se comprobó que han presenciado o sufrido por causa de actos de violencia laboral, acontecimientos traumáticos severos o factores de riesgo psicosocial (entra en vigor en octubre de 2020).

Principales obligaciones de los trabajadores

La NOM 035 también impone obligaciones a los trabajadores, como:

1. Conocer las medidas de prevención que contiene la norma, así como las que establezca la empresa para controlar los factores de riesgo psicosocial, fomentar un entorno organizacional favorable y prevenir actos de violencia laboral.
2. Evitar acciones contrarias al entorno organizacional favorable y actos de violencia laboral.
3. Involucrarse en la identificación de factores de riesgo psicosocial y en la

evaluación del entorno organizacional.

4. Notificar a la empresa sobre acciones que afecten al entorno organizacional favorable y denunciar actos de violencia laboral, utilizando los mecanismos que establezca la empresa y a través de la comisión de seguridad e higiene, a la que se refiere la NOM 019-STPS 2011.
5. Reportar a la empresa si se ha presenciado o sufrido un acontecimiento traumático severo, a través de los servicios preventivos de seguridad y salud en el trabajo o de la comisión de seguridad e higiene.
6. Involucrarse en los eventos de información que proporcione la empresa.
7. Realizar exámenes médicos y psicológicos que establece la NOM y el resto de las normas emitidas por la Secretaría de Salud, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) y, a falta de dichas instituciones, los exámenes que señale la institución de seguridad social o privada, el médico, psicólogo o psiquiatra de la empresa.

Sanciones

En caso de incumplimiento de las disposiciones de la NOM 035 se contemplan multas por incumplimiento las cuales pueden ascender a \$535,350 pesos.

Conclusiones

Estas obligaciones representan un gran reto y una carga administrativa adicional para las organizaciones. Sin embargo, según diversos estudios, los esfuerzos se verán premiados con la disminución del ausentismo laboral, el aumento en la productividad, el incremento en el compromiso de los empleados y la disminución de la incidencia de enfermedades que estén ligadas al estrés laboral.

Iniciativas que se encuentran en proceso legislativo en materia de la Ley Federal del Trabajo (LFT) y de la Ley del Seguro Social (LSS)

Por considerar su posible trascendencia en caso de ser aprobadas, a continuación, señalamos algunas iniciativas de reformas y modificaciones que se encuentran en su proceso legislativo en materia de la LFT y la LSS:

Iniciativa de Reforma que modifica la determinación del salario base de cotización para el pago de cuotas obrero-patronales ante el IMSS

Con fecha 3 de octubre de 2019, el diputado Pablo Gómez Álvarez presentó una iniciativa con proyecto de decreto que pretende modificar el artículo 27 así como derogar el diverso 32 de la LSS, los cuales determinan el proceso para el cálculo del salario base de cotización (SBC) y, en consecuencia, el pago de cuotas obrero-patronales ante el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), del Seguro de Retiro (SAR), Cesantía en Edad Avanzada y Vejez (CEAyV) y del aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).

Con lo anterior, se pretende una **supuesta** homologación de bases para efectos del ISR y el Seguro Social, y con esto lograr una simplificación en el pago de contribuciones, eliminar complejidad por existir bases distintas, aumentar la recaudación e incrementar recursos del erario federal.

Con respecto a las modificaciones al artículo 27 de la LSS, se pretenden **derogar** diversas disposiciones para considerar como integrables al SBC la Alimentación y la habitación (fracción V), Los premios de Asistencia y Puntualidad (Fracción VII) y el Tiempo extraordinario (Fracción IX).

Es importante tomar en cuenta que se pretende la eliminación del concepto “**dada su naturaleza**”, considerado fundamental para excluir los conceptos enunciados en el mencionado artículo de la Ley.

Ahora bien, la derogación del actual artículo 32 de la LSS se realiza, ya que al eliminarse la fracción V del artículo 27 de la citada Ley para considerar integrables al SBC la habitación y la alimentación, ya no es necesaria la mecánica para integrar dichos conceptos por considerarse que no se había entregado a título oneroso, es decir, que se entregaban al trabajador y éste no pagaba por cada una de ellas, como mínimo, el veinte por ciento de la Unidad de Medida de Actualización (UMA).

Asimismo, se establece que por cualquiera de los conceptos enunciados en las fracciones del artículo 27, que se encuentre parcialmente gravado o exento para los trabajadores en términos de la Ley del ISR, el monto gravado o no exento, integrará salario base de cotización.

De lo anterior, podemos identificar claramente que no se logrará la homologación de bases, ya que la propuesta no contempla la modificación de todas las fracciones ni tampoco considera todos los conceptos de percepciones y/o prestaciones contenidos en la LSS y de la Ley del ISR.

Lo anterior trae consigo la búsqueda de un incremento en la recaudación por cuotas obrero- patronales al IMSS, SAR y CEAYV y las aportaciones al INFONAVIT, ya que la iniciativa contempla únicamente conceptos no integrables, o parcialmente integrables, para efectos del salario base de cotización ante el IMSS, pero no hace mención a prestaciones como aguinaldo, prima vacacional, prima dominical, etc., que cuentan con beneficios para efectos de la base del ISR, donde los consideran parcialmente exentos, pero NO cuentan con dicho beneficio para la LSS.

Debido a los efectos monetarios importantes que representan para las empresas el incremento de las cuotas y aportaciones antes mencionadas, recomendamos estar atentos a la posible aprobación de esta iniciativa, sobre la cual los mantendremos los informados con oportunidad.

Ley Federal del Trabajo

Se aprueba aumentar semanas de incapacidad por maternidad

La Comisión de Estudios Legislativos aprobó modificaciones al artículo 170 de la LFT, mediante las cuales se extiende el número de semanas de incapacidad por maternidad.

Con lo anterior, las madres trabajadoras podrán tomar siete semanas anteriores y siete posteriores al parto, en lugar de las seis semanas que actualmente se encuentran establecidas en el mencionado artículo; también podrán transferir hasta cinco de las siete semanas previas para después del parto, con previa autorización médica.

Ahora bien, en caso de que el recién nacido tenga cualquier tipo de discapacidad o que requiera atención médica hospitalaria, las incapacidades podrán ser hasta por catorce semanas posteriores al parto, respaldado con el certificado médico.

Es de señalar que dicha modificación va de acuerdo con el Convenio C-183 de la Organización Internacional del Trabajo, donde se busca garantizar y mejorar las condiciones y derechos de las madres y padres trabajadores.

Para su puntual aplicación, el IMSS advirtió que la carga al presupuesto podría representar cuatro mil 892 millones de pesos.

Iniciativa con proyecto de decreto que reforma y modifica la LFT y la LSS en materia de subcontratación laboral

El pasado 23 de octubre de 2019, el senador Napoleón Gómez Urrutia presentó, ante la Cámara de Senadores, una iniciativa con proyecto de decreto en materia de subcontratación laboral; dicha iniciativa tiene como propósito reformar y modificar la Ley Federal del Trabajo en sus artículos 15-A al 15-E y 1004-C, y la LSS en sus artículos 5-A y 12.

La intención de estos cambios es de garantizar y cuidar los derechos laborales de los trabajadores que se encuentran empleados bajo los esquemas conocidos como *outsourcing* e *insourcing*, en relación con el derecho que tienen al reparto o participar de la utilidades, y acceso a la seguridad social, y establecer en las citadas leyes, de forma más contundente, las hipótesis mediante las cuales se considera que existe una simulación en esta figura, así como las sanciones que tendrán aquellos que se ubiquen en tales hipótesis, lo anterior con el objetivo fundamental de restringir a las personas que abusan de estos esquemas de contratación y vulneran los derechos de los trabajadores, la continuidad de su utilización y afectación económica al fisco federal y al IMSS.

Además, se contempla crear un Registro Nacional de Empresas de Subcontratación, el cual será creado y operado por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social en conjunto con la Secretaría de Economía, y su vigilancia para ingresar y permanecer en dicho Registro se realizará en coordinación con el IMSS y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

Por considerar de suma importancia estas reformas y modificaciones a las citadas leyes, a continuación, se transcriben:

Ley Federal del Trabajo Artículo 15-A

Se propone modificar este artículo para establecer nuevas condiciones mediante las cuales se lleva a cabo la subcontratación laboral, especificando lo siguiente:

El trabajo en régimen de subcontratación es el realizado por trabajadores contratados por un patrón, a quien se denomina contratista, para ejecutar obras o prestar servicios bajo su independencia

directa a favor de otra persona, física o moral, denominada contratante o beneficiario, la cual establece las tareas de las personas trabajadores del contratista y los supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras dispuestas en los contratos respectivos.

La subcontratación únicamente podrá realizarse respecto de actividades laborales en las que los trabajadores que el contratista provee exijan de una especialización que resulte ajena o accesoria a la actividad o vocación preponderante o principal de aquella que realice el contratante o beneficiario, de conformidad con el giro de su negocio, industria, sector productivo o de prestación de servicios al que pertenezca.

Queda prohibido y se consideran como actos simulados para efectos de esta ley, cuando se actualice cualquiera de las siguientes hipótesis:

- a) Cuando la subcontratación de personal de trabajo tenga por propósito que el contratista provea de trabajadores para realizar las actividades preponderantes o esenciales, conforme al giro del negocio, industria, sector productivo o de prestación de servicios al que pertenezca el contratante o beneficiario;
- b) Cuando la subcontratación de los trabajadores del contratante o beneficiario hubieren sido transferidos mediante substitución patronal o cualquier otro acto equivalente al contratista, a fin de que éste los asuma como trabajadores propios;
- c) Cuando la subcontratación de trabajadores que

provee el contratista tenga por propósito abarcar la totalidad de las actividades laborales de centro de trabajo del contratante o beneficiario;

- d) Cuando la subcontratación tenga por objeto que los trabajadores que provee el contratista realicen tareas esenciales a la actividad o vocación preponderante o principal de aquella que realice el contratante o beneficiario, de conformidad con el giro de su negocio, industria, sector productivo o de prestación de servicios al que pertenezca; o bien
- e) Cuando el contratista tenga relación profesional, laboral o económica directa con el contratante, o forme parte de la misma empresa, entidad, o grupo económico y se actualice cualquiera de las conductas previstas en los incisos que anteceden.

Queda exceptuada y por tanto no se considera para efectos de esta ley como simulación, la subcontratación de personal eventual o especializado que provea el contratista, cuya temporalidad o duración no exceda del tiempo que tome el proyecto específico a realizar en beneficio del contratante que no pueda ser realizado por sus trabajadores lo que se debe justificar plenamente. De no ser así, se presumirá como una simulación.

En el caso de que se haya incurrido en cualquiera de las hipótesis de simulación precisadas, el contratante o beneficiario está obligado a cubrir a los trabajadores, reparto o participación de las utilidades, en tanto que deriva de derechos fundamentales de aquellos, por todo el periodo en que hubieren estado bajo un régimen de subcontratación irregular y simulada, además de cualquier otra sanción prevista en ley.

La simulación de subcontratación de personal puede, además de tener consecuencias previstas en esta ley, resultar delictiva en perjuicio de los trabajadores, del Fisco Federal y del Instituto Mexicano del Seguro Social, lo que según sea el caso actualiza alguno o algunos de los delitos vigentes en la época de los hechos previstos en los artículos 113 fracción III, 113 Bis, 108, 109 fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación, así como 400 Bis del Código Penal Federal, 2 de la Ley Federal Contra la Delincuencia Organizada o cualquiera otro que se integre con la conducta del contratante o contratista, ya sea federal o estatal.

Artículo 15-B

Se propone realizar cambios en este artículo para especificar lo siguiente:

El contratista se encuentra obligado a garantizar en su totalidad, los derechos laborales y de seguridad social de las personas trabajadores que contrate bajo este régimen en tanto que éste cumpla los requisitos previstos en el artículo anterior.

Por su parte, el contratante o beneficiario está obligado a salvaguardar la seguridad e higiene de las personas trabajadoras que se encuentren bajo el régimen de subcontratación, en el desarrollo de sus actividades dentro de los centros laborales, lugares o formas en las que se les señale que ejercerán sus labores.

Artículo 15-C

La modificación que se propone realizar a este artículo considera beneficios adicionales para los trabajadores, tales como:

El contrato que se celebre entre los contratantes o beneficiarios, deberá constar por escrito. Teniendo la obligación el contratista de entregar una copia del mismo a las personas trabajadoras que se encuentren bajo el régimen de subcontratación.

Las personas trabajadoras empleadas en la ejecución de las obras o servicios bajo el régimen de subcontratación tendrán derecho a disfrutar de iguales condiciones de trabajo a las que tengan las personas trabajadoras que laboren en la empresa contratante o beneficiaria.

Artículo 15-D

Los cambios modificatorios propuestos al artículo en comentario se realizan para señalar que:

[...] las personas trabajadoras bajo el régimen de subcontratación tendrán garantizados la vigencia y pleno ejercicio de sus derechos humanos laborales reconocidos en los artículos 1 y 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en los Tratados Internacionales aprobados por el Estado Mexicano, y en la presente Ley, entre ellos, de manera enunciativa más no limitativa:

- a) Igualdad de trato y no discriminación;*
- b) Libertad sindical;*
- c) Negociación colectiva;*
- d) Salario mínimo;*
- e) Reconocimiento de su antigüedad laboral;*
- f) Reparto de utilidades en función de las que obtenga el contratista;*
- g) Prestaciones de seguridad social;*

h) Acceso a la capacitación;

i) Seguridad y salud en el trabajo; e

j) Indemnización en caso de accidente o enfermedad de trabajo.

II. Que se le informe previamente y por escrito sus condiciones de trabajo, salario, y la persona física o empresa para la cual prestará sus servicios ya sea como contratante o beneficiario; será indispensable que los conceptos que integren el salario de las personas trabajadoras bajo el régimen de subcontratación, correspondan de manera exacta conforme a su contrato individual de trabajo, así como en los comprobantes fiscales que por concepto de nómina le sean emitidos, quedando terminantemente prohibido que el trabajador perciba ingresos diversos sin que éstos no queden debidamente establecidos en el contrato, salario y prestaciones expresamente acordadas, y

III. Al reconocimiento a la antigüedad en su trabajo, independientemente del cambio de contratante.

Sin perjuicio de lo anterior, por contrato individual o colectivo de trabajo, las personas trabajadoras podrán percibir prestaciones superiores a las contempladas en esta Ley.

garantizar que se cumplan los requisitos para la prestación de servicios por parte de los contratistas.

La Secretaría del Trabajo y Previsión Social deberá crear y operar el Registro Nacional de Empresas de Subcontratación, en los que mediante un acuerdo general, se dispondrán los requisitos para su ingreso y permanencia.

Para la celebración de cualquier contrato de subcontratación, la persona contratista deberá encontrarse inscrita en dicho Registro.

La Secretaría del Trabajo y Previsión Social en coordinación con el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, llevará a cabo las inspecciones preventivas, ordinarias y extraordinarias, para comprobar que la persona contratista cumple con las obligaciones laborales y de seguridad social correspondientes y de manera conjunta desarrollarán la plataforma informática que permita generar el registro y óptimo control en el cumplimiento de las obligaciones en materia de seguridad social por parte de los patrones que bajo la figura de subcontratación lleven a cabo el desarrollo de sus actividades.

Artículo 15-E

Como un aspecto novedoso, se establece que La Secretaría del Trabajo y Previsión Social en conjunto con la Secretaría de Economía, deberán establecer un sistema de gestión de la calidad, con el objeto de planificar, implementar y controlar los procesos de calidad, y de esta forma

Artículo 1004-C

Se propone realizar cambios para especificar que quién utilice el régimen de subcontratación de forma simulada, en términos del párrafo tercero del artículo 15 A de esta Ley, se le impondrá multa por el equivalente de 250 a 5000 veces a la Unidad de Medida y Actualización (UMA), con independencia de las demás responsabilidades, sanciones y penas en las que pueda incurrir.

**Ley del Seguro Social.
Artículo 5-A**

Se propone reformar este artículo para incorporar las definiciones de subcontratación y Contratante o beneficiario de los servicios o trabajos, para quedar como sigue:

Para los efectos de esta Ley, se entiende por:

XX. Subcontratación: al régimen de trabajo establecido en el artículo 15 A de la Ley Federal del Trabajo.

XXI. Contratante o beneficiario de los servicios o trabajos: Persona física o moral que en términos de lo previsto por los artículos 15 A al 15 E de la Ley Federal del Trabajo, lleva a cabo actividades de dirección, supervisión o capacitación respecto de las personas trabajadoras sujetas al régimen de subcontratación.

Artículo 12

Se propone modificar este artículo para señalar, en su fracción V, que "...son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio las personas trabajadoras sujetas al régimen de subcontratación, en términos de lo previsto por artículo 15 A de la Ley Federal del Trabajo..."

Gobierno Corporativo

Protección Patrimonial, un Mecanismo de Continuidad del Negocio

Ante el entorno económico, político, social e internacional en el que vivimos, donde la incertidumbre es uno de los grandes riesgos que enfrentan las organizaciones, es indispensable que se encuentren preparadas; para ello, la institucionalización es un elemento que apoyará en la toma de decisiones, dirigida a la generación de valor, con una visión estratégica a corto, mediano y largo plazo, considerando los posibles riesgos a los que está expuesta la organización y coadyuvando a la Protección Patrimonial de los Accionistas y en beneficio de los terceros interesados.

Es importante que en toda organización se cuente con órganos de gobierno efectivos, que apoyen la vigilancia y den seguimiento a la gestión del negocio, así como a la administración de riesgos, para fortalecer la transparencia y estrategia, con el propósito de lograr los objetivos planteados por el Consejo de Administración. Para ello, es necesario que los accionistas cuenten con reglas claras que normen las relaciones económicas y profesionales entre ellos, la propiedad, la empresa y, en su caso, la familia, con la finalidad de darle continuidad de manera eficaz y con éxito, para asegurar la permanencia del negocio; por eso es necesario reflexionar sobre algunos temas que nos darán la pauta a fin de identificar la necesidad de institucionalización o, en su caso, el contar con apoyo por parte de un externo, para fortalecer el modelo de Gobierno Corporativo, tales como los siguientes:

- ¿Se cuenta con un acuerdo de Accionistas?
- ¿Se tienen reglas definidas para regular la participación de la familia en la empresa?

- ¿Qué sucede cuando los fundadores o alguno de los accionistas ya no están en la organización?
- ¿El Consejo de Administración sesiona regularmente?, ¿Qué temas son revisados?
- ¿Se tiene la participación de consejeros independientes?
- ¿El Plan Estratégico está definido y cuenta con indicadores para monitorear sus avances?
- ¿Se tiene considerado el plan de Sucesión Directiva?
- ¿Se tiene un Mapa de Riesgo operativo y estratégico?
- ¿La Información Financiera es confiable para la toma de decisiones?, entre otros aspectos.

Derivado de lo anterior, es importante tener claro el proceso de evolución de la institucionalización de la organización, con el fin de lograr una adecuada implementación y que se logren los objetivos planteados conforme a las necesidades del negocio.

Nuestra Firma cuenta con una metodología que facilita a los accionistas el camino de la institucionalización para su organización. Si ya cuenta con un proceso de institucionalización, podemos apoyarlo con base en un diagnóstico de grado de implementación de Gobierno Corporativo, el cual le permitirá identificar las áreas de oportunidad a trabajar para fortalecer un modelo de Gobierno Corporativo eficaz y enfocado a la generación de valor.

Responsabilidad Social Ética y Sostenibilidad

La globalización ha traído nuevas oportunidades y desafíos para las empresas, sin importar su situación geográfica o su tamaño. En este contexto, es cada vez más difícil actuar de modo aislado del resto del mundo y ello exige a las empresas innovar y trabajar de una forma nueva, en un entorno de cambio constante, en el que todos aquellos aspectos fundamentales para definir el futuro de la humanidad, como el cambio climático, la construcción de ciudades sostenibles, la conservación de los ecosistemas terrestres y marítimos, la generación de negocios verdes y la economía circular, las energías renovables y la ética empresarial, cobran gran importancia para la gestión de la sostenibilidad en las empresas, debiendo abordar estos asuntos, considerando a sus grupos de interés como un elemento clave para la identificación de los impactos relevantes que afecten de manera positiva o negativa su entorno social y ambiental.

Los grupos de interés son el conjunto de partes interesadas y/o afectadas por las actividades de una organización; pueden ser grupos o personas que representan a cosas o a intereses medioambientales o sociales y que pueden llegar a afectar, o son afectados, directa o indirectamente, por el desempeño de las actividades de dicha organización. Por lo anterior, ninguna empresa puede permitirse el lujo de ignorar los legítimos intereses de sus grupos de interés, es decir, de sus clientes, proveedores, empleados, comunidades, consumidores, instancias de gobierno, etc., ya que cada uno de estos grupos tiene una enorme capacidad para influir en las empresas, debido al potencial de organización y comunicación que poseen, del acceso a la información y a su capacidad de respuesta, y a su vez, debido a la gran valía que representan para el logro de metas organizacionales en temas de sostenibilidad.

Por lo tanto, los desafíos para las empresas significan el desarrollo de nuevas habilidades relacionadas con la gestión de la sostenibilidad como parte de sus operaciones cotidianas, implicando a sus grupos de interés en la toma de decisiones y definición de estrategias para identificar, comprender y responder a los temas y preocupaciones referentes al cuidado de los recursos naturales, del consumo responsable,

del comercio justo, del respeto a los derechos humanos, de la buena relación con las comunidades, de principios y valores éticos, de la construcción de alianzas estratégicas en beneficio de los grupos vulnerables, entre otros aspectos.

Las empresas sostenibles ya no sólo pueden establecer sus métricas de éxito con base en sus resultados económicos, sino que deben integrar en su actividad empresarial la sostenibilidad como el eje conductor de negocio. La aplicación de estas prácticas de sostenibilidad permite: tener un mayor control de riesgos, identificar nuevas oportunidades de negocio, mejores relaciones con los grupos de interés, mejor reputación, corporativa y de sus directivos, mejor posicionamiento en la aceptación del consumidor, y a largo plazo, mejor rendimiento económico, además de crear un valor para la sociedad y el medio ambiente.

Por ello, la sostenibilidad no debe ser un asunto añadido de manera superficial en la gestión empresarial, sino que debe formar parte integral de la planeación y estrategia de negocio. Una estrategia sólida de sostenibilidad proporciona un marco para la ejecución de los asuntos relevantes en temas sociales, ambientales y económicos. En ella se expone y queda de manifiesto la visión, los valores, los principios y políticas de una organización, y se define su enfoque en la gobernanza y ética empresarial, en la participación de los grupos de interés, así como en la comunicación transparente y responsable de sus impactos.

Y aquí, la comunicación y rendición de cuentas supone no sólo la emisión de informes financieros, sino también la emisión de informes no financieros que muestren el desempeño de la empresa en sus tres ámbitos de actuación: ambiental, social y económico, utilizando para ello diferentes metodologías para la preparación y emisión de los reportes, tales como la Metodología GRI, y desde luego, con la consideración de la observación de normas y estándares internacionales para la generación y validez de la información contenida en los informes, como por ejemplo, la Norma AA100 Aseguramiento de la Sostenibilidad.

Tecnologías de Información, Ciberseguridad y Transformación Digital



Seguramente habrán escuchado sobre alguna de las tecnologías disruptivas que han sido tendencia en los últimos años, tecnologías tales como: *blockchain*, el Internet de las cosas (IoT), inteligencia artificial, robots (automatización de procesos). Todas estas tecnologías tienen algo en común: están cambiando la forma de hacer negocios.

Para darnos una idea de la evolución de los negocios en los últimos años, es necesario conocer el tiempo que les ha tomado a algunas de las tecnologías más importantes, llegar a los 100 millones de usuarios:

Tiempo para alcanzar 100 millones de usuarios

Teléfono fijo	75 años
Teléfono móvil	16 años
Internet	7 años
WhatsApp	3.5 años
Pokémon Go	25 días

Es claro entonces, que las nuevas generaciones (el cliente digital) siempre está conectado, utiliza un smartphone y demanda servicios digitales, razones por las cuales muchas empresas se han transformado digitalmente; algunos de los ejemplos más conocidos son: Uber, que transformó la manera en la que se toma un taxi; Netflix, quien desapareció las cadenas de renta de películas y videos; Airbnb que, sin tener un solo hotel, es la cadena de alojamientos más importante a nivel mundial, y Spotify, que ha puesto a la industria musical de cabeza y la música al alcance de todos.

¿Qué es entonces la transformación digital?

En términos simples, **la transformación digital es la traducción de nuestro negocio a un mundo digital.**

¿Cómo puede mi negocio transformarse digitalmente?

Para poder transformar digitalmente un negocio no existe una receta mágica; sin embargo, se debe implementar un plan estratégico que busque:

- Rediseñar los modelos de negocio.
- Transformar los modelos operacionales.
- Optimizar los procesos.
- Evolucionar los puestos de trabajo, las personas y la infraestructura.

Con los siguientes objetivos:

- Dar una nueva y mejor experiencia al cliente (Satisfacción del cliente)
- Ser más eficientes y productivos (Calidad, transparencia, efectividad y rentabilidad)
- Generar valor (Incrementando los beneficios del negocio)

Utilizando las nuevas tecnologías:

- Analítica e inteligencia de negocios
- Cloud computing.
- Redes sociales.
- Internet de las cosas (IoT).
- Inteligencia artificial, etc.

Debemos entender entonces que, para transformar digitalmente un negocio, no basta con invertir en tecnología, es necesario también rediseñar los modelos de negocio y los procesos, pero sobre todo, cambiar la mentalidad de las personas, enfocando todos los esfuerzos a la satisfacción del cliente, a través de nuevos productos y servicios innovadores, así como a la generación de valor.

Al abrir nuestra empresa al mundo digital, surgen nuevos retos, como la ciberseguridad. **La información es el activo más importante de las empresas** hoy en día, y debemos tomar las acciones necesarias para protegerla.

Ciberseguridad

“Protección de activos de información, a través del tratamiento de amenazas que ponen en riesgo la información que es procesada, almacenada y transportada por los sistemas de información que se encuentran interconectados”²⁴

La información, debe de cumplir con tres atributos, que son:

- Confidencialidad: Evitar que personas no autorizadas puedan acceder a la información.
- Integridad: Conservar la totalidad de la información, cuyo contenido debe permanecer inalterado, a menos que sea modificado por personal autorizado.
- Disponibilidad: La información y los recursos relacionados deben estar disponibles para el personal autorizado.

Se vuelve sumamente importante implementar las medidas necesarias para garantizar que nuestra información se encuentre protegida, tanto de posibles negligencias o desconocimiento del personal, como de ataques externos.

A continuación, se muestran algunos datos respecto al cibercrimen:



²⁴ “Ciberseguridad” en <https://www.interempresas.net/TIC/Articulos/258856-PwC-elegida-Fabrica-Nacional-Moneda-Timbre-para-desarrollo-iniciativas-blockchain.html>



25 26 27 28

Al igual que en la transformación digital, la concientización y participación del personal en la ciberseguridad es crítico, ya que el desconocimiento o la posibilidad de que un empleado descontento pueda crear una brecha de seguridad son muy altos.

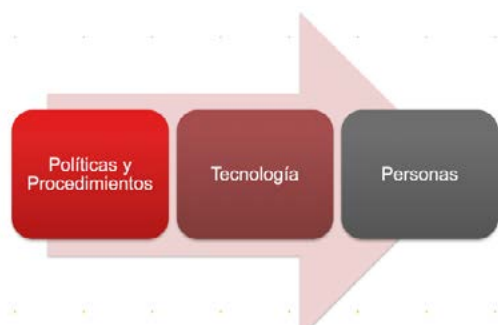
¿Cómo puedo hacer más segura mi empresa?

Implementando un plan de Ciberseguridad, mediante el cual se ponen en marcha las medidas y controles que nos ayuden a garantizar la atención de los tres pilares de la ciberseguridad.

El personal debe conocer y estar consciente de los riesgos de los ataques cibernéticos, así como cumplir las políticas y procedimientos de ciberseguridad.

Y finalmente, debemos contar con la tecnología adecuada para reducir los ciberataques, por ejemplo, antivirus, firewalls, etc.

En Crowe México contamos con los mejores expertos para ayudarlo a transformar digitalmente su negocio y hacerlo más seguro.



Es necesario contar con políticas y procedimientos que permitan minimizar los riesgos en términos de ciberseguridad, pero que nos permitan también reaccionar inmediatamente cuando se presente una amenaza; el tiempo que nos tomemos en identificar un incidente (ciberataque), así como reaccionar oportunamente ante él, pueden ser la diferencia en el impacto de dicho ataque.

²⁵ <https://www.eleconomista.com.mx/economia/Cibercrimen-mundial-costaria-600000-millones-de-dolares-este-ano-20181001-0120.html>

²⁶ <https://expansion.mx/tecnologia/2018/11/26/cibercrimen-cuesta-hasta-9-000-mdd-a-dolares-a-mexico>

²⁷ <https://www.elfinanciero.com.mx/tech/mexico-el-tercer-pais-con-mayores-ciberataques-el-mundo-estudio>

²⁸ <https://www.eleconomista.com.mx/tecnologia/6-datos-sobre-la-ciberseguridad-en-Mexico-y-el-mundo-20170909-0003.html>

Anexo 1

Tasas de Retención ISR

Tratados Internacionales

“NMF” = Nación más favorecida (tasas en estas columnas representan la mínima convenida); “✓” Disposición convenida sin tasas mínimas; (dv) derecho a voto; (pd) posesión directa; (pdoi) posesión directa o indirecta; “*” En casos más específicos no hay imposición.

La presente tabla no considera facilidades convenidas por instituciones detentadas por las propias entidades firmantes.

#	País	Dividendos					Interés				Regalías	
		Participación sustancial	Tasa	NMF	General	NMF	Sistema financiero	NMF	General	NMF	General	NMF
1	Alemania (Germany)	10 (pd)	5	---	15	---	5	---	10	---	10	---
2	Argentina	25	10	---	15	---	12	---	12	---	15-Oct	---
3	Australia (Australia)	10 (dv, pd)	0	---	15	---	10	---	15-Oct	---	10	---
4	Austria (Austria)	10 (dv)	5	---	10	---	10	---	10	---	10	---
5	Arabia Saudita (Saudi Arabia)	---	5	---	5	---	5	---	10	---	10	---
6	Bahrein (Bahrain)	---	---	---	---	---	4.9	---	10	---	10	---
7	Barbados (Barbados)	10	5	---	10	---	10	---	10	---	10	---
8	Bélgica (Belgium)	10 (pd)	0	---	10	---	5	---	10	---	10	---
9	Brasil (Brazil)	20 (dv)	10	---	15	---	15	---	15	✓	15	✓
10	Canadá (Canada)	10 (dv, pdoi)	5	---	15	---	10	---	10	---	10	---
11	Catar (Qatar)	---	---	---	---	---	5	---	10	---	10	---
12	Chile (Chile)	20 (dv)	5	---	10	---	15	5	15	10	15	10
13	China (China)	---	5	---	5	---	10	---	10	---	10	---
14	Colombia (Colombia)	---	---	---	---	---	5	---	10	---	10	---
15	Corea (Korea)	10 (pd)	0	---	15	---	5	---	15	---	10	---
16	Costa Rica	20 (pd)	5	---	12	---	10	---	10	---	10	---
17	Dinamarca (Denmark)	25 (pd)	0	---	15	---	5	---	15	---	10	---

#	País	Dividendos					Interés				Regalías	
		Participación sustancial	Tasa	NMF	General	NMF	Sistema financiero	NMF	General	NMF	General	NMF
18	Ecuador (Ecuador)	---	5	---	5	---	10	---	15	---	10	---
19	Emiratos Árabes Unidos (United Arab Emirates)	---	---	---	---	---	4.9	---	10	---	10	✓
20	España (Spain)	10 (pd)	0	---	10	---	4.9	✓	10	✓	10	✓
21	Estados Unidos (USA)	[80]* / 10 (dv, pd)	[---]* / 5	✓	10	---	4.9/10	---	4.9/10/15	---	10	---
22	Estonia (Estonia)	---	---	---	---	---	4.9	---	10	---	10	---
23	Finlandia (Finland)	---	---	---	---	---	10	---	15-Oct	---	10	---
24	Francia (France)	50 (pdoi)	5	---	15-May	---	15	✓	15	✓	15	✓
25	Grecia (Greece)	---	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
26	Hong Kong (Hong Kong)	---	---	---	---	---	4.9	---	10	---	10	---
27	Hungría (Hungary)	10 (pd)	5	---	15	---	10	---	10	---	10	---
28	India (India)	---	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
29	Indonesia (Indonesia)	---	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
30	Irlanda (Ireland)	10 (dv)	5	---	10	---	5	---	10	---	10	---
31	Islandia (Iceland)	10 (pd)	5	---	15	---	10	---	10	---	10	---
32	Israel (Israel)	10 (pdoi)	10-May	---	10	---	10	---	10	---	10	---
33	Italia (Italy)	---	15	---	15	---	15	✓	15	✓	15	---
34	Jamaica (Jamaica)	25 (pdoi)	5	---	10	---	10	---	10	---	10	---
35	Japón (Japan)	25 (dv)*	[---]* / 5	---	15	---	10	---	15-Oct	---	10	---
36	Kuwait (Kuwait)	---	---	---	---	---	4.9	---	10	---	10	---
37	Letonia (Latvia)	10 (pd)	5	---	10	---	5	---	10	---	10	---
38	Lituania (Lithuania)	10 (pd)	0	---	15	---	10	---	10	---	10	---

#	País	Dividendos					Interés				Regalías	
		Participación sustancial	Tasa	NMF	General	NMF	Sistema financiero	NMF	General	NMF	General	NMF
39	Luxemburgo (Luxembourg)	10 (pd)	8-May	---	15	---	10	---	10	✓	10	---
40	Malta (Malta)	---	---	---	---	---	5	---	10	---	10	---
41	Noruega (Norway)	25 (pd)	---	---	15	---	10	---	15	---	10	---
42	Nueva Zelanda (New Zealand)	10	15	✓	15	---	10	---	10	---	10	---
43	Países Bajos (Netherlands)	10 (pdoi)	0/5	---	0/15	---	5	---	10-May	---	10	---
44	Panamá (Panama)	25 (pd)	5	---	7.5	---	5	---	10	---	10	---
45	Perú (Peru)	25 (dv, pdoi)	10	✓	15	✓	15	10	15	10	15	10
46	Polonia (Poland)	25 (pd)	5	---	15	---	10	---	15-Oct	---	10	---
47	Portugal (Portugal)	---	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
48	Reino Unido (United Kingdom)	---	---/15	---	---/15	---	10-May	---	5/10/2015	---	10	---
49	República Checa (Czech Republic)	---	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
50	República Eslovaca (Slovak Republic)	---	---	---	---	---	10	---	10	---	10	---
51	República de Filipinas	70 (dv, pd) / 10 (dv, pd)	10-May	---	15	---	12.5	---	12.5	---	15	---
52	Rumania (Romania)	---	10	---	10	---	15	---	15	---	15	---
53	Rusia (Russia)	---	10	---	10	---	10	---	10	---	10	---
54	Singapur (Singapore)	---	---	---	---	---	5	---	15	---	10	---
55	Sudáfrica (South Africa)	10	5	---	10	---	10	---	10	---	10	---
56	Suecia (Sweden)	10 (dv, pd) / 25 (dv, pd)	5 / ---	---	15	---	10	---	15	---	10	---

#	País	Dividendos					Interés				Regalías	
		Participación sustancial	Tasa	NMF	General	NMF	Sistema financiero	NMF	General	NMF	General	NMF
57	Suiza (Switzerland)	10 (pdoi)	---	---	15	---	5	✓	10-May	✓	10	✓
58	Turquía (Turkey)	25 (pd)	5	---	15	---	10	---	15	---	10	---
59	Ucrania (Ukraine)	25 (pd)	5	---	15	---	10	---	10	---	10	---
60	Uruguay (Uruguay)	---	5	---	5	---	10	---	10	---	10	---

Se recomienda, para mayor información, consultar los convenios correspondientes.

I - Fiscal (DOF 8 de noviembre de 2019)

Resumen Ejecutivo

Una vez que fue aprobado por el Congreso, el pasado 8 de noviembre de 2019 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada (LFDO), de la Ley de Seguridad Nacional (LSN), del Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP), del Código Fiscal de la Federación (CFF), y del Código Penal Federal (CPF)” (en lo sucesivo “el Decreto” o “Reforma Penal-Fiscal”), cuyas modificaciones a dichos ordenamientos legales, tienen por principal objeto combatir la práctica ilegal de comercializar facturas por operaciones inexistentes, falsas o por actos simulados. Mediante disposiciones transitorias se establece que la entrada en vigor de estas modificaciones, será a partir del 1 de enero de 2020.

Adicionalmente, el pasado 9 de agosto de 2019 fue publicada en el DOF la Ley Nacional de Extinción de Dominio (LNED). La Reforma Penal-Fiscal, en conjunto con la LNED crean un conjunto de nuevas consecuencias para quienes incurrir en delitos de contrabando y defraudación fiscal y sus respectivos equiparables; o en ciertos actos relacionados con la emisión o comercialización (EFOS) o la adquisición (EDOS) de CFDI's que amparen operaciones inexistentes, falsas o simuladas.

Además de que estas conductas califican como delitos fiscales, en ciertos supuestos ahora también pueden derivar en las siguientes consecuencias para quienes incurran en ellas:

- Pueden considerarse atentatorios contra la seguridad nacional, por lo que pueden ser utilizadas ciertas medidas extraordinarias (uso de inteligencia, intervención de comunicaciones, etc.);
 - § Aplicación del procedimiento de extinción de dominio respecto de los bienes del contribuyente.
- A continuación, se resumen las principales disposiciones y efectos de estos ordenamientos de la Reforma Penal-Fiscal:
- Ser calificadas como delincuencia organizada, cuando tres o más personas se organicen de hecho para realizar estos actos de manera permanente y reiterada;
 - Pueden ameritar prisión preventiva oficiosa, lo que implica que el imputado deba llevar el proceso penal en prisión, sin derecho a caución;

Delitos	Supuestos CFF	LFCD	CNPP y CPF	LSN	LFED
Contrabando	Artículo 102 CFF	Art. 2-VIII LFCD	Art. 167-I CNPP: Amerita Prisión Preventiva Oficiosa, cuando sean calificados. No procede acuerdo reparatorio, suspensión condicional del proceso, ni criterio de oportunidad.	Art. 5-XIII LSN: Se consideran amenazas a la Seguridad Nacional (sujeto a actividades de inteligencia, intervención de comunicaciones, etc.)	Art. 1, Segundo párrafo, inciso a) LFED: Son hechos susceptibles de extinción de dominio (Art. 2 LFCD)
Contrabando equiparable	Artículo 105 CFF				
Defraudación fiscal	Artículo 108 CFF	Art. 2-VIII Bis LFCD: Constituye Delincuencia Organizada (DO), cuando el monto de lo defraudado exceda de \$7'804,230.	Art. 167-II CNPP: Amerita Prisión Preventiva Oficiosa cuando sean calificados. No procede acuerdo reparatorio, suspensión condicional del proceso, ni criterio de oportunidad.		
Defraudación fiscal equiparada	Artículo 109, fracción I CFF: a). consignar en las declaraciones deducciones falsas o ingresos o actos o actividades menores a los obtenidos o realizados; b) que sea determinada discrepancia fiscal y no se desvirtúe por el contribuyente). Artículo 109, fracción IV: omitir presentar por más de doce meses declaraciones definitivas, o las de un ejercicio, omitiendo el pago del impuesto correspondiente.				
Conductas relacionadas con EFOS y EDOS	Artículo 113 Bis CFF: a). Quien por si o por interpósita persona, expida, enajene (EFOS), compre o adquiera (EDOS) CFDI's que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados. b). Quien a sabiendas permita o publique, por cualquier medio, anuncios para la compra o venta de CFDI's que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados;	Art. 2-VIII Ter LFCD: Califica como DO cuando la cantidad o valor de los CFDI's que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados exceda de \$7'804,230.	Art. 167-III CNPP: Amerita Prisión Preventiva Oficiosa. No procede acuerdo reparatorio, suspensión condicional del proceso, ni criterio de oportunidad.		

RESUMEN EJECUTIVO

Los criterios de política económica están basados en los principios que el presente Gobierno Federal ha establecido como parte de su plan, y que son: Austeridad, Honestidad, Combate a la corrupción y Equilibrio presupuestario; asimismo, busca mantener una disciplina fiscal sana, mediante un gasto austero y eficiente, para alcanzar las metas de la actual administración en materia de bienestar de la población, con énfasis en el gasto social, la seguridad pública y el fortalecimiento del sector energético.

El principal objetivo de la reforma fiscal para 2020 consiste en fortalecer la recaudación, mediante la disminución de espacios para la elusión y la evasión fiscales.

En lo concerniente a los cambios en materia fiscal para 2020, se tomaron en cuenta diversas recomendaciones de la OCDE y del G20 con respecto a las acciones de BEPS, debido a que a nivel mundial se enfrenta el grave problema de las planeaciones fiscales agresivas, mediante las cuales, las empresas transfieren ganancias de empresas multinacionales a otras jurisdicciones donde no existe tributación o ésta es muy baja, de modo que para cumplir con los compromisos internacionales que México ha asumido en cuanto a la cooperación en el combate a la erosión de la base tributaria, se realizaron algunas adaptaciones a las disposiciones fiscales, como las siguientes:

- Ampliación de los supuestos en los cuales se puede considerar que existe Establecimiento Permanente en México para un residente en el extranjero.
- Regulación de entidades extranjeras, denominadas “híbridas”, para que tributen en México como personas morales por la totalidad de sus ingresos, independientemente de que sus socios o accionistas acumulen dichos ingresos en otro país.

- Limitaciones al acreditamiento de ISR pagado en el extranjero.
- Acotamiento a la deducción de intereses hasta por el 30% de la utilidad fiscal ajustada (“EBITDA” fiscal).
- Inclusión de un título para regular el procedimiento de revelación de esquemas reportables generalizados o personalizados.
- Incorporación de la “Cláusula Anti abuso”, para que la autoridad pueda verificar si, a su juicio, existe o no una razón de negocios en operaciones realizadas por los contribuyentes y sólo con efectos fiscales, no penales.

Por lo que se refiere a la subcontratación laboral, debido a la suspicacia que causa esta figura en la autoridad, desde 2017 se incluyó la obligación para el contratante, de obtener del contratista, la información de los comprobantes fiscales de nómina y enteros de ISR por sueldos y salarios, así como los pagos al IMSS; esta obligación se elimina a partir de 2020, pero ahora los contratantes de servicios de suministro de personal tendrán la obligación de calcular, retener y enterar ante las autoridades fiscales, el IVA causado por dichas operaciones. Asimismo, para poder deducir estas erogaciones en el ISR, será requisito haber retenido y enterado el IVA al 6% correspondiente.

En virtud de que el comercio electrónico ha tenido un crecimiento muy importante, y cada vez los usuarios de Internet utilizan con mayor frecuencia las plataformas digitales o sitios web para la realización de compras de productos y servicios, se incluye el pago de ISR para quienes enajenan bienes o prestan servicios mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, así como del IVA.

Se ratifica la eliminación de la compensación universal; por lo que la prohibición de compensar impuestos diferentes e impuestos retenidos

que se incluyó en la Ley de Ingresos de 2019, ahora se eleva al texto del Código Fiscal de la Federación (CFF) y de la Ley del IVA.

Mediante diversas modificaciones al CFF, se fortalecen las tareas de fiscalización, entre otras:

- Se incorpora la obligación de revelar esquemas reportables al SAT y la facultad de la autoridad para revisar el cumplimiento de las obligaciones derivadas del reporte de dichos esquemas, así como la inclusión de los asesores fiscales como sujetos de facultades de comprobación.
- Inserción de la figura “tercero colaborador fiscal” para que aporte información a la autoridad sobre contribuyentes que realizan operaciones simuladas o inexistentes.
- Se incrementan los supuestos legales para la restricción del uso de los sellos digitales, y se otorga derecho de audiencia antes de que el SAT cancele el sello digital.

Por otro lado, con la aprobación de la reforma penal fiscal, aumentan las penas para quien compre o venda facturas por operaciones inexistentes o simuladas.

En este sentido, serán sancionados como delincuencia organizada quienes expidan o enajenen y adquieran comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados; siempre y cuando se reúnan tres o más sujetos y los comprobantes sean superiores a la cantidad de \$7'804,230 pesos. Asimismo, se considerará delincuencia organizada la comisión de los delitos de defraudación fiscal y defraudación fiscal equiparada, cuando concurran en el delito tres personas o más y el monto de lo defraudado sea por \$7'804,230 pesos o superior. Finalmente, a todos estos delitos fiscales se les considera una amenaza a la seguridad nacional, por lo que procederá prisión preventiva oficiosa y la aplicación de la Ley Nacional de Extinción de Dominio.

EXECUTIVE SUMMARY

Following are the main changes applicable to Mexican taxpayers contained on the 2020 Tax Bill.

Federal Government has expressed its principles upon which the Federal Budget was presented, which are: Austerity, Honesty, Fight Against Corruption and Budget Balance; It also seeks to maintain a healthy fiscal discipline, through austere and efficient spending, to achieve the goals of the current administration in terms of population welfare, with emphasis on social spending, public safety and the strengthening of the energy sector.

Concerning the changes in fiscal matters for 2020, various recommendations of the OECD and the G20 were taken into account with respect to BEPS actions, because the serious problem of aggressive tax planning is faced globally, through which, the companies shift profits from multinational companies to other jurisdictions where there is no taxation or it is very low, so that to comply with the international commitments that Mexico has assumed regarding cooperation in combating erosion of the base tax, some adaptations were made to the tax provisions, such as the following:

- Extension of the assumptions in which it is possible to consider that there is a Permanent Establishment (PE) in Mexico for a resident abroad.
- Regulation of the so called “hybrid” foreign entities, to be taxed in Mexico as legal entities for all of their income, regardless of whether their partners or shareholders accumulate such income in another country.
- New limitations on Foreign Tax Credit.
- Limitation to the deduction of interest up to 30% of the adjusted fiscal profit (Fiscal “EBITDA”).
- Inclusion of a new Title within the

Mexican Income Tax Law to regulate the procedure for revealing generalized or personalized reportable schemes (Aggressive Tax position).

- Incorporation of the “Anti-Abuse Clause”, so that the authority can verify whether, in its opinion, there is enough business reason in operations carried out by taxpayers which will have effect only for tax purposes, not criminal.

With regard to labor subcontracting, due to the suspicion caused by this figure in the authority, since 2017 the obligation for the contractor, to obtain from the sub-contractor, the information of payroll tax receipts and taxes withheld by wages and salaries, as well as payments to IMSS (Social Security); This obligation is eliminated, but now the contractors of personnel supply services will have the obligation to calculate, withhold and inform before the tax authorities, the VAT caused by said operations. Also, in order to deduct these expenditures for tax purposes, it will be a requirement to have withheld and paid the corresponding 6% VAT.

Because electronic commerce has had a very important growth, and every time Internet users use digital platforms or websites more frequently for purchases of products and services, ISR payment is included for those who sell goods or services through technological platforms, computer applications and the like, as well as VAT.

The elimination of Universal Compensation (offsetting) is ratified; So the prohibition to offset for different taxes and withheld taxes that was included in the Income Law of 2019, now goes up to the text of the Fiscal Code of the Federation and the VAT Law and thus making it now definitive.

Through various modifications to the Fiscal Code of the Federation, inspection tasks are strengthened, among others:

- Incorporation of reportable schemes and the authority's power to review compliance with the obligations arising from the reporting of said schemes, as well as the inclusion of tax advisors as subjects of verification powers.

- Insertion of the figure "third party tax collaborator" to provide information to the authority on taxpayers who perform simulated or non-existent operations.
- Legal assumptions for restricting the use of digital stamps are increased, and the right to a hearing is granted before the SAT cancels the digital stamp.

On the other hand, with the approval of the fiscal penal reform, the penalties for those who buy or sell invoices for simulated operations increase.

In this sense, those who issue or dispose of tax receipts that cover non-existent, false operations or simulated legal acts will be sanctioned as organized crime; as long as three or more subjects meet and the vouchers are greater than the amount of \$ 7'804,230 pesos. Likewise, organized crime shall be considered as the commission of the crimes of tax fraud and equal tax fraud, when three or more persons concur in the crime and the amount of the fraud is for \$ 7'804,230 pesos or more.

Finally, all these tax offenses are considered a threat to national security, so informal pretrial detention and the application of the Domain Extinction Law will proceed.

2020年度税制措置まとめ

2020年度国家予算に織り込まれた年度税制措置の主なものは以下の通り。

経済政策のベースは、現連邦政府が計画の一部として確立している基本理念に基づいている。

その中身は、厳格さ、正直さ、反汚職、予算収支である。

また、国民福祉に関する現政権の目標を達成する為、厳格かつ効率的な支出を通じて、社会支出、公共の安全、エネルギー部門の強化に重点を置き、健全な財政規律を維持する様、努めている。

2020年に向けた税制措置の主な目的は、租税回避や脱税への抜け道をなくす事により、税徴収を強化する事である。

2020年の財政問題の変化に関しては、BEPSの対応に対し、OCDEとG20の推奨事項が多数考慮された。会社が多国籍企業の利益を納税義務のない、もしくは非常に低い管轄区域へ移転するという巧妙な納税回避の深刻な問題にグローバルレベルで直面している為である。

その為、課税ベース確保へ向け、メキシコが引き受けた国際的コミットメントを達成する為、税務規定へ下記修正が行われた。

- ・ 海外居住者に対し、メキシコに恒久的施設としての認定基準の拡大適用
- ・ 「ハイブリッド」と呼ばれる外国法人の調整。出資者や株主が他国で所得を得ているかどうかに関わらず、全所得額に対し、法人としてメキシコで納税する様、調整。
- ・ 外国税額控除に関する新しい制限。
- ・ 利子控除の損金算入限度を課税標準の30%までとする（財務“EBITDA”）
- ・ 一般的に、もしくは個人的に税務当局に情報提供する場合のスキームの手順を規定する条項を法人税法に追加。
- ・ 「濫用防止条項」の追加。これは、納税者が実行する、犯罪でなく税効果をもたらす行動が、事業との関係の有無があるかどうかを、当局が確認し判断できる様にする。

労働の下請けに関しては、その形態に対し、当局が疑念を持った事から、2017年から契約者は下請け業者より、給与税の領収書及び、給与・賃金による所得税の納付、IMSSへの支払い情報を入手する義務が追加されていた。

2020年以降この義務は撤廃されるが、その代わりとして、人材供給サービスの契約者は、上記業務によって発生する付加価値税を計算、源泉徴収して、税務局に報告する義務を負うようになる。同様に、所得税についても控除することになり、ちなみに、付加価値税についての源泉徴収率は6%となる。

また、電子商取引が非常に重要な成長を遂げており、また、インターネットユーザーが、製品やサービスの購入においてデジタルプラットフォームやウェブサイトを頻繁に使用していることから、テクノロジープラットフォームや情報アプリケーションやその類似品経由での財産の譲渡やサービスの提供をする者に対し、所得税及び付加価値税の支払いを追加する。

2019年度の収益法で織り込まれていた年度租税措置の総合租税相殺の禁止、即ち源泉徴収や様々な各種税金の相殺の禁止が、年度措置が撤廃される一方、今後は連邦税務基本法及び付加価値税法の本法に追加され継続される。

連邦税務基本法に対する様々な修正を通じて、下記に示す税務管理の課題を強化していく。

- ・ 国税庁への報告義務のあるスキームの明示、及び、上述スキームの報告により派生する義務の遵守の国税庁の確認権限を追加。また、その検証権限の対象として、税務顧問が追加される。
- ・ 類似もしくは虚偽の業務を行う者に関する情報を国税庁へ通報する為の、「第三者税務協力者」というしくみを追加。
- ・ 電子署名の使用制限の法的前提の

拡大と、国税庁が電子署名の取り消しをする前の聴聞権を持たせる。

一方、税犯罪改革を受け、架空請求書を売買する者への刑罰が増加する。

実在しない、もしくは虚偽の業務や法律上類似した納税証明書を送付もしくは譲渡・入手する者は、3名以上の集団の場合や、証明書の金額が7,804,230ペソ以上の場合、組織犯罪として懲罰が与えられる。

また、犯罪に関わる者が3名以上の場合や、詐欺金額が7,804,230ペソ以上の場合、組織犯罪は、税金詐欺や同等の詐欺の犯行とみなされる。

最後に、これらの犯罪は全て、国の安全への脅威とみなされ、非公式の公判前拘留となり、所有権失効法が適用される。

ZUSAMMENFASSUNG

Die Kriterien der Wirtschaftspolitik basieren auf den Grundsätzen, die von der mexikanischen Regierung in ihrer Rahmenplanung festgelegt wurden. Diese lauten: Sparsamkeit, Ehrlichkeit, Korruptionsbekämpfung und ausgeglichener Haushalt. Darüberhinaus bestehen die Bemühungen, durch strenge Kontrollen und Ausgabeneffizienz eine gesunde Fiskaldisziplin zu erhalten, um die Ziele der derzeitigen Regierung in Bezug auf das Wohlergehen der Bevölkerung zu erreichen, wobei die Schwerpunkte auf diverse Sozialprogramme, öffentliche Sicherheit und Stärkung des Energiesektors gesetzt wurden.

Das Hauptziel der Änderungen in den steuerlichen Bestimmungen für 2020 ist die Stärkung der Einnahmen durch Verringerung von Spielräumen zur Umgehung und Hinterziehung von Steuern.

Im Zuge der ab 2020 in Kraft tretenden steuerlichen Änderungen, wurden verschiedene Empfehlungen der OECD und der G20 im Bereich BEPS-Maßnahmen umgesetzt. Damit soll das schwerwiegende Problem der weltweiten aggressiven Steuerplanung bekämpft werden, bei der international tätige Unternehmen Gewinne in Steuerrechtssysteme verlagern, in denen es keine oder nur sehr geringe Steuerlasten gibt. Um den internationalen Verpflichtungen nachzukommen, die Mexiko in Bezug auf die Zusammenarbeit bei der Bekämpfung von Gewinnkürzung und Gewinnverlagerung eingegangen ist, wurden Anpassungen in den steuerlichen Bestimmungen vorgenommen, beispielsweise:

- Ausweitung der Fälle, in denen davon ausgegangen werden kann, dass ein ausländischer Steuerpflichtiger eine ständige Betriebsstätte in Mexiko betreibt.
- Regulierung von ausländischen Unternehmen, sogenannten „Hybriden“, die in Mexiko als juristische Personen für alle ihre Einkünfte besteuert werden, unabhängig davon, ob ihre Partner oder Anteilseigner diese Einkünfte in einem anderen Land kumulieren.

- Einschränkungen bei der Anrechnung von im Ausland gezahlter Einkommen-/Körperschaftsteuer (ISR).
- Abzugsbeschränkung von Zinsen auf höchstens 30% des bereinigten steuerlichen Gewinns (Steuerliches „EBITDA“).
- Aufnahme eines neuen Kapitels über Offenlegungsregelungen für allgemeine oder angepasste meldepflichtige Modelle.
- Aufnahme der „Anti-Missbrauchsklausel“, damit die Steuerbehörde überprüfen kann, ob ihrer Meinung nach ein geschäftlicher Grund für die vom Steuerpflichtigen ausgeführten Tätigkeiten vorliegt. Nur für Steuerzwecke, nicht für strafrechtliche Belange.

Aufgrund von Vermutungen der Steuerbehörde in Bezug auf die Vergabe von Unteraufträgen im Personalbereich besteht seit 2017 die Verpflichtung des Auftraggebers, vom Auftragnehmer die Informationen über Lohnsteuerbelege und Entrichtung der einbehaltenen Steuern für Löhne und Gehälter, sowie die Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Rentenversicherung (IMSS) anzufordern. Diese Verpflichtung entfällt ab 2020, jedoch sind jetzt die Auftraggeber von Personaldienstleistungen verpflichtet, die Mehrwertsteuer zu berechnen, einzubehalten und an die Steuerbehörde zu entrichten, die durch diese Vorgänge verursacht wird. Bedingung für die steuerliche Abzugsfähigkeit des entsprechenden Aufwands ist, dass die zugehörige Mehrwertsteuer in Höhe von 6% einbehalten und entrichtet worden ist.

Der elektronische Handel (E-Commerce) hat ein bedeutendes Wachstum verzeichnet und digitale Plattformen oder Portale werden immer häufiger für den Kauf von Produkten und Dienstleistungen genutzt. Steuerpflichtige müssen in Zukunft für die Veräußerung von Waren oder Dienstleistungen, welche über Technologieplattformen, Computeranwendungen und dergleichen abgewickelt werden, die

entsprechende Einkommen-/Körperschaftsteuer (ISR) und Mehrwertsteuer (IVA) mit einbeziehen.

Die Beseitigung der allgemeinen Steuerkompensation wurde ratifiziert; Das Verbot des Ausgleichs verschiedener Steuerarten und einbehaltener Steuern, das im Einkommensgesetz von 2019 enthalten war, geht nun in den Text der Steuerordnung des Bundes (CFF) und des Mehrwertsteuergesetzes (LIVA) über.

Durch verschiedene Modifikationen des CFF werden die Befugnisse für Steuerprüfungen gestärkt, unter anderem:

- Die Verpflichtung zur Offenlegung meldepflichtiger Steuermodelle gegenüber der Behörde (SAT) und die Befugnis der Behörde, die Einhaltung der Verpflichtungen aus diesen Meldungen zu überprüfen, einschliesslich der Ausweitung der Prüfbefugnisse auf Steuerberater.
- Einführung des Begriffs „Drittparteilicher fiskalischer Kollaborateur“, um die Behörde über Steuerzahler zu informieren, die simulierte oder nicht existierende Vorgänge registrieren.
- Die gesetzlichen Voraussetzungen für die Beschränkung der Verwendung digitaler Stempel werden erhöht. Gleichzeitig wird das Recht auf Anhörung eingeräumt, bevor die Behörde (SAT) einen digitalen Stempel annulliert.

Mit Genehmigung der strafrechtlichen Komponenten der Steuerreform erhöht sich das Strafmass für diejenigen, die Rechnungen für nicht existierende oder simulierte Transaktionen erwerben bzw. veräussern.

In diesem Sinne werden diejenigen Personen, die Steuerbelege ausstellen, veräußern oder erwerben, welche sich auf nicht existierende Transaktionen, gefälschte oder simulierte Rechtsgeschäfte beziehen, als organisiertes Verbrechen geahndet, solange es sich dabei um drei oder mehr Personen handelt und die Belege einen Mindestwert von 7.804.230,00 mex. Peso erreichen oder übersteigen. Der Straftatbestand des Steuerbetrugs sowie gleichgestellte Steuerdelikte werden als organisiertes Verbrechen angesehen, wenn sich drei oder mehr Personen daran beteiligen und der Schaden den Betrag von 7.804.230,00 mex. Peso erreicht oder übersteigt. Letztendlich werden diese Steuerdelikte als Bedrohung für die nationale Sicherheit eingestuft, womit die Voraussetzungen für eine Untersuchungshaft von Amts wegen und für die Anwendung des Enteignungsgesetzes erfüllt sind

实施概要

经济政策的准则是基于本届联邦政府在其计划中确立的原则，这些原则包括：紧缩、诚实、打击腐败和预算平衡；同时还力求通过节俭而有效的支出来维持健康的财政纪律，以实现本届政府在人口福利方面的目标，重点是社会支出、公共安全和加强能源部门。

2020年财政改革的主要目标是，通过减少避税和逃税的漏洞来加强税收。

关于2020年财政方面的变化，在BEPS行动中考虑到了OECD和G20的各种建议；因为在全球范围内，面临着激进税收计划的严重问题。通过这样的计划，企业将跨国公司的利润转移到没有征税或税收很低的其他司法管辖区，以便遵守墨西哥就合作打击侵蚀税收基础而做出的国际承诺，对税收规定进行了诸如下列的一些修改：

- 扩大能视为国外居民在墨西哥有永久性营业场所的假设范围。
- 对外国实体（称为“混合型”）的监管，以便在墨西哥作为法人实体对其全部收入征税；此外，对其合伙人或股东是否在另一国家的累积此类收入也要征税。
- 对在国外支付的企业所得税认证进行限定。
- 利息抵扣的最高限制为调整后的财

政利润（“EBITDA”□□□30%。

- 乃至一个标题来规范揭示一般性或个性化可报告方案的程序。
- 纳入“反滥用条款”，以便当局可以对其认为纳税人进行的业务中是否有商业原因，并且仅出于税收目的而非刑事目的进行查证。

关于劳务分包，由于当局对其怀疑，自2017年以来，发包商有义务从承包商处获得工资税收凭证和全部所得税的信息；以及向墨西哥社会保险公司支付的保险费；自2020年起将取消这项义务，但现在提供人事服务的发包商将有义务计算、代扣并向税务机关告知由上述业务所引起的增值税。同时，为了能在所得税中扣除这些支出，将需要预扣并支付相应的6%的增值税。

由于电子商务已经取得了非常重要的发展，并且越来越多的互联网用户更频繁地使用数字平台或网站来购买产品和服务，包括通过技术平台、计算机应用程序等之类对于那些销售商品或提供服务的人员支付所得税和增值税。

批准取消普遍补偿；因此，2019年《收入法》所包含的禁止对不同税种和预扣税进行补偿的规定，现在则将其提升到《联邦财政法典》（CFF）和《增值税法》。

通过对CFF的各种修改，检查工作

得到了加强，其中包括：

- 向国家税务总局披露可报告的计划是应尽义务，当局有对由此类计划的报告所产生的义务的遵守情况进行审查的权力，并将税务咨询作为核查权力的主体。
- 引入“□□□□□□□□”□□□□□□□□□□
□纳税人有关进行虚假或不存在业务的信息。
- 限制数码印章使用的法律假设有所增加，并且在税务局取消数码印章之前授予了听证权。

另一方面，随着税务刑改的通过，对于不存在或虚假业务购买或出售发票的人的罚款增加。

从这个意义上讲，那些签发或买卖不存在、虚假或假冒法律行为的业务，只要有三个或更多的人涉案，且金额大于\$ 7,804,230比索者，则将被视为有组织犯罪而以有组织犯罪论处。同样，如果三个或更多人涉嫌犯有税收欺诈和同等税收欺诈的犯罪，并且欺诈金额为\$ 7,804,230比索或以上，也被视为有组织犯罪。最后，对所有这些税收犯罪都被视为是对国家安全的威胁，因此将进行非正式的审前拘留并适用《国家关于掌管终止法》。

SOMMAIRE EXÉCUTIF

Les critères de la politique économique sont basés sur les principes que le Gouvernement Fédéral actuel a établis dans le cadre de leur plan, et ils sont: L'Austérité, L'Honnêteté, La Lutte contre la Corruption et L'équilibre budgétaire; il cherche également à maintenir une discipline fiscale saine, par une dépense austère et efficace, pour atteindre les objectifs de l'administration actuelle en matière de bien-être de la population, en mettant l'accent sur les dépenses sociales, la sécurité publique et le renforcement du secteur de l'énergie.

Le principal objectif de la réforme fiscale d'ici à 2020 est de renforcer le recouvrement de l'impôt en réduisant les possibilités d'évasion et de fraude fiscales.

En ce qui concerne les changements dans la fiscalité jusqu'en 2020, nous avons tenu compte de diverses recommandations de L'OCDE et du G20 en ce qui concerne les actions de BEPS, parce qu'au niveau mondial est confronté au grave problème de la planification de la taxe d'agression, par laquelle, les entreprises ont transféré les bénéfices des entreprises multinationales à d'autres juridictions où il n'y a pas de taxation ou très faible, afin de se conformer aux engagements internationaux que le Mexique a pris en ce qui concerne la coopération dans la lutte contre l'érosion de l'assiette fiscale, il y a eu certains ajustements aux dispositions fiscales, comme les suivants:

- Élargissement des cas dans lesquels un Établissement Stable peut être envisagé au Mexique pour un résident à l'étranger.
- Réglementation des entités étrangères, appelées "hybrides", pour imposer au Mexique en tant que personnes morales la totalité de leurs revenus, indépendamment du fait que leurs actionnaires ou actionnaires accumulent ces revenus dans un autre pays.
- Limitations de l'accréditation d'ISR payé à l'étranger.

- Réduction de la déduction des intérêts jusqu'à concurrence de 30% du bénéfice imposable ajusté («EBITDA» fiscal).
- Inclusion d'un titre pour réglementer la procédure de divulgation des systèmes de déclaration généralisés ou personnalisés.
- L'Incorporation de la « Clause Anti-abus », de sorte que l'autorité puisse vérifier si, à son avis, il y a une raison de faire des affaires dans les transactions effectuées par les contribuables et seulement avec des effets fiscaux et non criminels.

En ce qui concerne la main-d'œuvre sous contrat, en raison de la suspicion qui provoque ce chiffre dans l'autorité, à partir de 2017 inclus l'obligation pour le contractant, les informations des documents fiscaux et paie et entier de ISR pour les salaires et rémunérations, ainsi que les paiements à l'IMSS; cette obligation est supprimée à partir de 2020, mais maintenant le contractant de services de fourniture de personnel aura l'obligation de calculer, retenir et payer aux autorités fiscales, la TVA causée par ces opérations. En outre, pour pouvoir déduire ces dépenses dans l'ISR, il sera nécessaire d'avoir retenu et informé la TVA au taux correspondant de 6%.

Dans le cadre du commerce électronique a connu une croissance très importante, et chaque fois que les utilisateurs d'Internet sont le plus fréquemment utilisés par les plates-formes numériques ou les sites Web pour effectuer des achats de produits et de services, y compris le paiement de L'ISR pour ceux qui aliènent des biens ou des services fournis par les plates-formes technologiques, les applications logicielles, etc., ainsi que la TVA.

Ratifie la suppression de la compensation dans le monde; de sorte que l'interdiction de compenser impôt différent et d'impôt retenue qui a été inclus dans la Loi du Revenu de 2019, est maintenant soulevée au texte du Code des Impôts de la Fédération (CFF) et de la Loi sur la TVA.

Grâce à diverses modifications apportées à la CFF, les tâches de surveillance sont renforcées, entre autres:

- Elle incorpore l'obligation de divulguer les schémas de déclaration au SAT et le pouvoir de l'autorité de contrôler le respect des obligations découlant de la déclaration de tels schémas, ainsi que l'inclusion des conseillers fiscaux en tant que sujets de pouvoirs de vérification.
- Insertion de la figure "troisième collaborateur financier" pour fournir à l'autorité des informations sur les contribuables qui effectuent des opérations simulées ou inexistantes.
- Les hypothèses juridiques visant à limiter l'utilisation des timbres numériques sont renforcées, et les droits d'audience sont accordés avant que le SAT n'annule le timbre numérique.

D'autre part, avec l'approbation de la réforme fiscale pénale, les pénalités sont augmentées pour ceux qui achètent ou vendent des factures pour des transactions inexistantes ou simulées.

En ce sens, les personnes qui émettent ou disposent et achètent des pièces justificatives fiscales qui couvrent des transactions légales inexistantes, fausses ou simulées seront punies comme étant du crime organisé, à condition que trois personnes ou plus se rencontrent et que les pièces justificatives dépassent le montant de 7'804,230 pesos. Le crime organisé est également considéré comme la commission des infractions de fraude fiscale et de fraude fiscale comparable, lorsque trois personnes ou plus sont impliquées dans l'infraction et que le montant de la fraude est de \$7'804,230 pesos ou plus. Enfin, toutes ces infractions fiscales sont considérées comme une menace à la sécurité nationale et feront donc l'objet d'une détention provisoire informelle et de la mise en application de la Loi Nationale sur l'Extinction de Domaine.



Con gusto le visitaremos para presentarle a detalle nuestros servicios.

Documento elaborado por
las Comisiones Técnicas de Gossler, S.C.
únicamente para propósitos informativos

www.crowe.mx



www.crowe.mx

Auditoría | Aseguramiento | Fiscal | Consultoría | Seguridad Social y Contribuciones Locales
Precios de Transferencia | Comercio Exterior | Asuntos Internacionales | Global Mobility Services
Asesoría Legal y Corporativa | Consultoría Global Corporativa | Gobierno Corporativo | Auditoría Interna
Tecnologías de Información | Auditoría Forense | Riesgos | Japan Desk | German Desk | Sostenibilidad
Responsabilidad Social Corporativa | Prevención Lavado de Dinero | Protección de Datos Personales
Servicios Actuariales | Asesoría Laboral Integral | Consultoría de Recursos Humanos
Hotelería, Turismo y Esparcimiento

Gossler, S.C. es miembro de Crowe Global, una asociación Suiza. Cada firma miembro de Crowe Global es una entidad legal independiente y separada. Gossler, S.C. y sus asociados no son responsables por ningún acto u omisión de Crowe Global o cualquier otro miembro de Crowe Global. Crowe Global no realiza ningún servicio profesional y no tiene ningún interés de propiedad o sociedad en Gossler, S.C.