

Reformas fiscales para 2020

El 31 de octubre de 2019, el Congreso de la Unión aprobó la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 2020 y modificaciones al Código Fiscal de la Federación (CFF), Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), y al Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIESPS), entre los más destacados.

A continuación mencionamos los aspectos que aprobó el Congreso que estimamos más relevantes:

Indicadores económicos

Se estima que el crecimiento económico para 2020 estará entre 1.5% y 2.5%, utilizando para fines presupuestales 2.0% con una inflación de 3%; cifras que resultan ser iguales a las que se presentaron para el ejercicio del 2019 donde el único cambio es que se estimaba una inflación anual de 3.4% en 2019.

El precio del petróleo se proyecta en USD 49.00 por barril y una tasa promedio de la tasa de CETES a 28 días de 7.4%.

En lo que respecta al dólar, su promedio anual se estimó en MXN 19.90.

Recargos

Se mantienen las tasas de recargos aplicables en los casos de prórroga, como se muestra a continuación:

Recargos por	Tasa mensual
Prórroga	0.98%

Parcialidades hasta 12 meses	1.26%
Parcialidades de 12 a 24 meses	1.53%
Parcialidades mayores a 24 meses	
y pago diferido	1.82%

Para tales efectos, se especifica que las tasas de recargos antes mencionadas incluyen la actualización de las contribuciones.

Código Fiscal de la Federación

Razón de negocios

Se establece una regla anti-abuso para, según la exposición de motivos, evitar que algunos contribuyentes obtengan una posición fiscal más favorable que otros respecto a aquellas operaciones que no tengan razón de negocios y se obtenga un beneficio fiscal.

Esta modificación dota de facultades a la autoridad fiscal para presumir, con base en los hechos y circunstancias que conozca al ejercer sus facultades de comprobación, que los actos jurídicos que celebra el contribuyente carecen de una razón de negocios, haciéndolo del conocimiento del contribuyente en la última acta parcial, oficio de observaciones o en la resolución provisional.

No señala que no existirá razón de negocios cuando el beneficio económico sea menor al beneficio fiscal, por lo que se espera que el económico sea razonable cuando las operaciones generen ingresos, reduzcan costos, aumenten valor en bienes, entre otros casos.

No obstante, previamente a que la autoridad fiscal emita la última acta parcial, oficio de observaciones o resolución provisional, deberá someter el caso a un órgano colegiado integrado por funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y del Servicio de Administración Tributaria (SAT), quienes estarán facultados para emitir una opinión favorable para la aplicación de la presunción de operaciones sin razón de negocios en un plazo no mayor a dos meses. Durante este periodo, se suspenderán las facultades de comprobación, y en caso de que la autoridad no emita pronunciamiento alguno, se entenderá negativo el resultado.

Se considera un beneficio fiscal cualquier reducción, eliminación o diferimiento de una contribución.

Finalmente, se establece que de ninguna manera la aplicación de esta disposición derivará en consecuencias penales.

Régimen de revelación de esquemas reportables

Se establece un régimen de revelación de esquemas reportables por parte de los asesores fiscales y de los contribuyentes para proporcionar información sobre temas que las autoridades fiscales han identificado como áreas de riesgo durante sus facultades de comprobación.



Se entiende por esquema reportable, cualquiera que pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México y que tenga alguna de las características identificadas en una lista de 14 operaciones listadas en el CFF como son los casos de evitar intercambiar información, evitar aplicar el régimen de REFIPRES, operaciones entre partes relacionadas en que se transmitan intangibles o se lleven a cabo reestructuraciones, entre otros supuestos.

Se considera como un esquema, cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación externada de forma expresa o tácita con el objetivo de materializar actos jurídicos

Existirán facultades de comprobación a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones del régimen de revelación de esquemas reportables.

La obligación de revelar será aplicable a aquellos esquemas que se apliquen a partir del año 2020 en el caso de asesores fiscales.

Si existen esquemas implementados con anterioridad y sus efectos fiscales se reflejen a partir de 2020, los contribuyentes serán los obligados a presentar el reporte.

El SAT emitirá reglas para la aplicación de esta nueva obligación y la SHCP los parámetros sobre los montos mínimos será aplicable.

Cancelación de sellos

Para evitar el riesgo operativo de las empresas con motivo de la restricción temporal del Certificado de Sello Digital (CSD) cuando existan ciertas conductas, se otorga a los contribuyentes la oportunidad de presentar una aclaración para subsanar las irregularidades detectadas, siendo obligación de la autoridad restablecer su uso sin mayor trámite al día siguiente, con el fin de que el contribuyente opere hasta en tanto la autoridad emita sus conclusiones.

Responsabilidades de socios y accionistas

Se establece responsabilidad solidaria para liquidadores y síndicos por las contribuciones que se debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación o quiebra incluyendo aquellas que se causaron durante su gestión.

Asimismo, son responsables solidarios los directores generales, gerentes generales o administradores únicos de las personas morales.

Por lo que hace a los socios, accionistas y asociantes, la responsabilidad solidaria será cuando la persona moral incurra en faltas graves, mismas que se incorporan a las ya existentes, y que consisten en no estar localizados, omitir entero de contribuciones, se encuentre listado como definitivo respecto a operaciones inexistentes, ya sea como EFO o como EDO (siempre y cuando el monto cuyo efecto fiscal se dé sea mayor a \$7.8 mdp) y por haber transmitido pérdidas fiscales indebidamente en los términos del CFF.

Compensación



Se introduce al CFF la limitante a compensar cantidades entre impuestos diferentes, limitándose a compensar aquellas que deriven de un mismo impuesto, excluyéndose también la posibilidad de que se puedan aplicar respecto de impuestos retenidos a terceros. En materia de IVA se limita la recuperación de saldos a favor únicamente mediante acreditamiento contra el impuesto a cargo de los meses posteriores tal y como lo señala la Ley de Ingresos para 2019.

Tercero colaborador

El gobierno busca una participación activa de la sociedad en el combate en contra de la compra-venta de facturas con la inclusión de la figura de tercero colaborador fiscal, quien será una persona que no ha participado en la expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, pero que cuenta con información que no obre en el poder de la autoridad del o los contribuyentes que hayan participado en dichas conductas.

La identidad del tercero colaborador será reservada y se otorgará como incentivo, la participación de sorteos de la lotería fiscal.

Buzón tributario

Se establece la obligación de habilitar el buzón tributario y registrar medios de contacto válidos. Cuando el contribuyente no lo habilite o registre medios de contactos inexistentes o erróneos con el fin de evitar la notificación, se entenderá que se opone, por lo que la notificación se realizará por estrados, además de aplicar sanciones económicas.

Firma electrónica avanzada

Se otorgan facultades al SAT con el fin de evitar que existan contribuyentes con una firma electrónica vigente sin que hayan acreditado plenamente sus datos de identidad, domicilio y situación fiscal, o bien, que la información no pueda ser validada por las autoridades, a fin de identificar y detener la generación de este tipo de firmas que posiblemente tengan relación con empresas facturadoras de operaciones inexistentes.

Delitos fiscales

Como medida de prevención de delitos provenientes de operaciones inexistentes, se adiciona a la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada el delito de contrabando y la defraudación fiscal, y en el caso de éste último, se considerará delincuencia organizada cuando no tengan sustento los comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes.

Asimismo, se adiciona a la Ley de Seguridad Nacional (LSN) y al Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP), las consideraciones, respectivamente, de que serán amenazas para la seguridad nacional los actos ilícitos contra el fisco federal a los que hace referencia el CNPP, señalando éste último que los delitos de defraudación fiscal serán delitos calificados que ameritarán prisión preventiva oficiosa.



Por su parte, se establece en el CFF una sanción de dos a nueve años de prisión al que expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes. También se sancionará con la misma pena a quien dé publicidad para la adquisición de este tipo de comprobantes. Este tipo de delitos serán sancionados cuando el monto de lo defraudado supere los MXN 7.8 millones (mdp) en un solo ejercicio fiscal. Para el caso de ISR, será anual y para el caso de IVA podrá ser mensual por la naturaleza del impuesto.

Extinción

A partir del 9 de agosto de 2019, entró en vigor la nueva Ley Nacional de Extinción de Dominio, en la que se establece que son delitos por los que procede la extinción de dominio, entre otros, la delincuencia organizada y será aplicable a los bienes de carácter patrimonial cuya legítima procedencia no pueda acreditarse y se encuentren relacionados con las investigaciones derivadas de los hechos constitutivos de los delitos como defraudación fiscal. Se establece un proceso civil autónomo del penal y el afectado deberá demostrar la procedencia legítima del bien sujeto a procedimiento, a través de una audiencia inicial y otra principal. El titular de la Unidad Especializada en materia de Extinción de Dominio tendrá las facultades de Ministerio Público a efecto de iniciar el procedimiento correspondiente.

Subsidios y estímulos fiscales

En armonía con la prevención de operaciones inexistentes, se establece como obligación para las autoridades que otorguen subsidios o estímulos, verificar que el contribuyente cumple con sus obligaciones fiscales, entre otros, que no se ubiquen en el supuesto de haber celebrado operaciones inexistentes.

Contrataciones con el gobierno

Se establece que en ningún caso las entidades públicas de cualquier nivel podrán contratar adquisiciones, servicios u obra pública con personas físicas, morales o entes jurídicos que no hayan presentado declaraciones de retenciones, no registrados ante el SAT, no localizados, sentencia condenatoria penal, hayan emitido comprobantes que amparen operaciones inexistentes, no tengan relación los comprobantes fiscales con lo declarado, entre otros.

Opinión de cumplimiento mensual

Las entidades que coloquen acciones en el mercado de valores bursátil y extrabursátil, estarán obligadas a obtener en forma mensual la opinión de cumplimiento.

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Modificaciones en materia de tributación internacional

Se efectúan varias modificaciones a la LISR con la finalidad de armonizar sus disposiciones de acuerdo con lo recomendado por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) respecto de lo proyecto para combatir la erosión de la base gravable y traslado de beneficios conocido como BEPS por sus siglas en inglés.

Concepto de establecimiento permanente (EP)

Se señala que cuando un residente en el extranjero actúe en México a través de una persona distinta de un agente independiente, y dicha persona concluya habitualmente contratos o bien desempeñe el rol principal que lleve a la conclusión de contratos tendientes a las realización de actividades empresariales, se considerará que el residente en el extranjero tiene un EP en México.

Actualmente se configura esta figura, solo en el caso de que un agente dependiente ejerza poderes en el país que obliguen al residente en el extranjero.

Se presumirá que una persona física o moral no es un agente independiente, cuando actúe exclusiva o casi exclusivamente por cuenta de residentes en el extranjero, cuando ambos sean partes relacionadas. No hay referencia a control económico o accionario como la propuesta realizada en el proyecto BEPS.

Respecto a las actividades exceptuadas de configurar un EP, se añade el requisito general de que las mismas sean de carácter preparatorio o auxiliar.

Se considera que existirá un EP, tratándose de operaciones de negocio en las cuales se utilicen esquemas de fragmentación, si en su conjunto dichas actividades no tienen carácter de preparatorias o auxiliares.

Acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero

Se negará el acreditamiento del impuesto en México, cuando a su vez hubiera sido acreditado en otro país salvo que el ingreso por el que se pagó el impuesto en el otro país su hubiera acumulado: tampoco se podrá acreditar el impuesto en el caso de dividendos recibidos, cuando el dividendo se considere como deducible en el país de origen.

Mecanismos híbridos

Mediante una redacción poco clara, se establece que no se reconocerá la transparencia fiscal en México de aquellas entidades y figuras jurídicas que en su país de residencia no se encuentren sujetas a impuestos, sino sus socios, accionistas o beneficiarios. Se establece como excepción los casos previstos en los tratados internacionales en materia de tributación internacional, lo que parece inexacto, toda vez que lo que hacen algunos tratados es dar residencia fiscal al vehículo pero no transparencia fiscal.

El que las figuras jurídicas y entidades transparentes en el extranjero se consideren opacas para efectos fiscales en México, y estén obligadas al pago del impuesto, puede dar lugar a una doble tributación, sobre todo en el caso de fondos de inversión.

Esta reforma entrará en vigor en el 202.



Estímulo a administradores de capital privado

Reconociendo, que la reforma propuesta por el Ejecutivo y aprobado por el Congreso al esquema de mecanismos híbridos afectaría la inversión en México de los fondos de capital privado, durante la discusión del paquete fiscal en el Congreso se incluyó un nuevo estímulo para evitar afectar este tipo de inversión en el país.

Así que tenemos que las figuras jurídicas extranjeras transparentes fiscalmente que administren inversiones que inviertan en personas morales mexicanas, gozarán de dicha transparencia para efectos fiscales en México, siendo sus socios o beneficiarios los que deberán pagar el ISR correspondiente.

Esta transparencia sólo será aplicable para ingresos por intereses, dividendos, ganancias de capital y arrendamiento de bienes inmuebles. No se aclara si la transparencia será aplicable a figuras a diferentes niveles de tenencia, aparentemente no, lo que es criticable, ya que generalmente tienen varios niveles de inversionistas.

Para efectos de gozar del estímulo se establecen varios requisitos:

El administrador de la figura jurídica presentará ante el SAT un registro de todos sus integrantes en el año anterior a más tardar en febrero del año siguiente, acreditando la residencia de cada integrante. En el caso de fondos de pensiones podrán presentar su convenio consultivo constitutivo.

Que se tenga un acuerdo amplio de intercambio de información con la jurisdicción de constitución de la figura jurídica y de residencia de sus miembros, en caso de que algún miembro no resida en un país con ese tipo de convenio, la figura no gozará de transparencia fiscal en la proporción de esa participación.

Que los ingresos atribuibles a los miembros de la figura jurídica, sean acumulados por los mismos, perdiéndose la transparencia en la proporción en que los ingresos no sean acumulados.

Que en el caso de que existan miembros de la figura jurídica que sean contribuyentes del ISR en México, acumulen el ingreso correspondiente, aun en el supuesto de estar exentos, perdiendo la figura jurídica su transparencia fiscal en la proporción en que no se acumule el ingreso.

Este estímulo entrará en vigor en el 2021.

Pagos no deducibles a residentes en el extranjero

Argumentando armonizar la LISR a las recomendaciones de la Acción 2 del proyecto BEPS respecto de mecanismos híbridos, se establecen cambios sustanciales en materia de pagos al extranjero.

A partir del 2020, no serán deducibles los pagos realizados a partes relacionadas o a través de un acuerdo estructurado, cuando los ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes (REFIPRES) dejando de lado la posibilidad de deducir el pago si este se efectuó a valores de mercado como se establece actualmente.

En este primer supuesto cualquier pago efectuado a un residente en un país que grave el ingreso a una tasa menor a 22.5% sería no deducible en México, como podrían ser los pagos a los Estados Unidos que califiquen a la tasa reducida de 13.125% en el caso de ingresos por intangibles, pagos de intereses a fondos de pensiones, entre otros casos.



Tampoco serán deducibles los pagos cuando el receptor los utiliza para efectuar pagos directa o indirectamente a otro miembro del grupo y se consideren sujetos a REFIPRES.

Esta disposición no será aplicable cuando el ingreso derive de una actividad empresarial y se demuestre que se cuenta con personal y los activos necesarios para su realización y se tenga un acuerdo amplio de intercambio de información con el país de residencia del receptor del ingreso.

Mediante una redacción muy confusa, se señala que la excepción antes referida no será aplicable si el pago se considera como sujeto a REFIPRE por motivo de un mecanismo híbrido.

Se esperan reglas por parte de las autoridades fiscales que clarifiquen y acoten la aplicación de esta nueva limitante a la deducción de los pagos al extranjero.

Por otra parte, la LISR actualmente ya contiene una disposición que señala que se debe considerar como no deducible un gasto cuando el mismo también sea deducible para una parte relacionada extranjera. Esta disposición se modifica para incluir también los casos en que el propio contribuyente deduzca el mismo gasto en otra jurisdicción, de esta forma se prevén los casos de doble residencia y doble deducción.

Esta no deducibilidad no aplicará en la proporción en la que se acumulen los ingresos generados tanto en México como en el extranjero ya sea por el residente en México o por el extranjero con EP en México.

Ingresos a través de entidades transparentes

En el caso que se obtengan ingresos a través de entidades o figuras jurídicas transparentes se deberá pagar el impuesto en México, con independencia de si se trata de una actividad empresarial o si la tasa de impuesto pagada en el extranjero, es mayor a 25% de la tasa mexicana.

Esta disposición busca alinear a la LISR a la Acción 2 de BEPS sin embargo debiera reconocerse el ingreso solo en el caso de que se reconozca una deducción en la otra jurisdicción situación que no es prevista en la regla aprobada.

Aplicación del régimen de REFIPRES

El principal cambio en este régimen es que solo será aplicable a aquellas inversiones que se llevan a cabo a través de entidades extranjeras que no sean transparentes para efectos fiscales, ya que las entidades transparentes y las figuras jurídicas estarán reguladas en otros artículos de la LISR.

Para determinar si los ingresos están sujetos a REFIPRES se considerarán todas las operaciones por entidad en el año calendario, pudiéndose llegar a consolidar resultados por todas las entidades en una misma jurisdicción.

Se podrá considerar la tasa estatutaria para determinar si una entidad está sujeta a REFIPRES, siempre y cuando estén gravados todos sus ingresos y sus deducciones realmente erogadas y la jurisdicción de residencia de la entidad tenga un acuerdo amplio de información con México, entre otros requisitos.

Se incluyen nuevos supuestos para determinar cuando existe control por parte del residente en México sobre la entidad extranjera, tales como: participación con derecho a voto, se tenga derecho a más de 50% de los activos o utilidades toma de decisiones se consoliden estados financieros, entre otros.



Tratándose de los ingresos por actividad empresarial, se señala que los mismos encontrarán sujetos a REFIPRE cuando más de 50% de los ingresos de la entidad extranjera tengan fuente de riqueza en México o hayan representado una deducción en el país.

También se considera ingreso pasivo los provenientes de intangibles desarrollados en el extranjero aun y cuando no originen una deducción en México.

En el caso de reestructuraciones accionarias, la facilidad de no aplicar el REFIPRE a los ingresos por enajenación de acciones, no será aplicable a las acciones con fuente de riqueza en México.

Se establece que el acreditamiento en México de impuestos pagados en el extranjero, se llevará a cabo de acuerdo con el procedimiento general, esto es solo hasta un segundo nivel corporativo los que generarán serias distorsiones en el cálculo del impuesto a enterar.

Arrendamiento de bienes

Con la finalidad de brindar una mayor claridad y evitar cualquier posible inconsistencia se señala que los ingresos obtenidos de fuente de riqueza en México por parte de un residente en el extranjero por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes muebles destinados a actividades comerciales, industriales y científicas, se gravarán en los términos del artículo correspondiente a "regalías".

Se establece que en el caso de pagos por el arrendamiento de carros de ferrocarril, contenedores, remolques, embarcaciones con permiso del Gobierno Federal, la tasa será de 5%. Cuando los pagos se refieran al arrendamiento de aviones, la tasa de retención será de 1%, en este último caso se está incluyendo en la LISR el Decreto Presidencial vigente, que por el cambio de referencia en la ley dejaría de ser aplicable.

Otros cambios en la LISR

Requisitos para deducir pagos por subcontratación laboral

A partir del 2020, las empresas que contraten servicios de personal que se ubicarán en el supuesto de subcontratación laboral, deberán retener y entregar un la cantidad equivalente a 6% del por concepto de IVA causado en dicha contratación, estableciendo como requisito para deducir el gasto en el ISR, haber efectuado la mencionada retención.

Es importante mencionar que ya no se tendrán las obligaciones anteriormente establecidas en la LISR y la LIVA de recabar del prestador del servicio o contratista los comprobantes fiscales de pago de salarios, así como las declaración y entero de las retenciones y los pagos de cuotas obrero patronales del IMSS.

Nuevos límites para la deducción de intereses

Se establece en la LISR una nueva limitante a la deducción de intereses, que será aplicable cuando los intereses devengados a cargo sean superiores a los intereses devengados a



favor (intereses netos) los cuales únicamente se podrán deducir hasta 30% de la utilidad fiscal ajustada (la utilidad fiscal ajustada será la cantidad que resulte de sumar a la utilidad fiscal del ejercicio el total de los intereses devengados a cargo por deudas del contribuyente y el monto de las deducciones por inversiones).

En caso de que no se puedan deducir en un ejercicio los intereses se podrán deducir en los diez ejercicios siguientes, cumpliendo requisitos. Es importante mencionar que se establece que los primeros intereses a deducir son los correspondientes a ejercicios anteriores.

Esta disposición será aplicable a los intereses deducibles a partir del ejercicio 2020 independientemente de que las deudas que le den origen a los intereses provengan de ejercicios anteriores.

Dentro de las excepciones para esta deducción se pueden mencionar a las deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública, construcciones de bienes inmuebles, proyectos de exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución de petróleo y de hidrocarburos sólidos, líquidos o gaseosos y las empresas productivas del Estado; así como a las entidades que formen parte del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto.

Por los primeros 20,000,000 mdp de intereses a cargo, no se aplicará esta nueva limitante, sin embargo, aplicará en forma proporcional a todas las empresas de un mismo grupo con base en los ingresos obtenidos en el ejercicio anterior.

Se señala que se emitirán reglas para que la deducción de intereses pueda llevarse a cabo de manera consolidada entre las empresas de un mismo grupo.

Disminución de la PTU en pagos provisionales de ISR

Se incorpora a la Ley del ISR el estímulo fiscal establecido en la Ley de Ingresos de 2019 y ejercicios anteriores, para disminuir de la utilidad estimada para efectos de los pagos provisionales de los meses de mayo a diciembre del ejercicio, el monto proporcional de la PTU pagada en el ejercicio.

Retención de intereses por parte de instituciones financieras

Durante 2020, las instituciones que componen el sistema financiero determinarán el impuesto a retener a personas físicas considerando una tasa de 1.45% aplicable sobre el capital que dé lugar al pago de los intereses.

Esta tasa representa un incremento de 39.42% con respecto al ejercicio de 2019 en el que aplicó una retención de 1.04% y un incremento de 315% con respecto de 2018, ejercicio en el cual se aplicó una tasa de 0.46% sobre la misma base (capital de dio lugar al pago de intereses).

Pago de ISR por ingresos por arrendamiento

En materia de ISR y de IVA, se aprobó que en los juicios de arrendamiento de inmuebles, donde se le obligue al arrendatario al pago de rentas vencidas, a que el Juez no autorice los pagos al arrendador si este no acredita haber expedido los CFDIs respectivos; sin embargo, lo que no hace sentido es que conformidad con la LISR y la LIVA la obligación de los

arrendadores es expedir CFDIs por las rentas "recibidas" no por las rentas exigibles o devengadas y sobre todo cuando están en litigio.

Incentivos a ejidos

Se otorga un tratamiento preferencial para reducir la carga tributaria a las personas morales del derecho agrario, constituidas por ejidatarios y comuneros, cuyos ingresos sean únicamente por comercializar e industrializar productos derivados de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o de pesca siempre y cuando sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de 5 mdp.

Residentes en el extranjero con operaciones con empresas de albergue

En atención a diversas peticiones de la industria, que agrupa a las empresas de albergue en el país, se establece que los residentes en el extranjero que lleven a cabo operaciones de manufactura mediante este tipo de empresas, empiecen a pagar el impuesto sobre la renta desde el inicio de sus operaciones en lugar de tener los primeros cuatro años exentos como se tienen actualmente. Con esta modificación se pretende dar certeza jurídica a los inversionistas en el extranjero de que podrán cumplir con sus obligaciones fiscales en México de una manera uniforme y no como actualmente se tiene en donde, por los primeros años no tienen obligación alguna y posteriormente se tienen cuatro años en donde tienen que cumplir con sus obligaciones fiscales a través de la empresa bajo la modalidad de albergue para posteriormente tener que decidir si desean continuar en el país o registrarse como una empresa por separado de la operación de albergue.

Estímulos fiscales

Se mantienen en la Ley de Ingresos de la Federación para 2020 los estímulos fiscales que se han venido otorgando anualmente, sin embargo, algunos de estos estímulos fueron adicionados en la Ley del ISR y eliminados de la Ley de Ingresos.

Entre los estímulos que se conservan en la Ley de Ingreso podemos destacar:

El estímulo fiscal consistente en el acreditamiento contra el impuesto sobre la renta (ISR) del impuesto especial sobre producción y servicios pagados por la adquisición de diésel que sea para su consumo final, como son:

- Por la adquisición de diésel de maquinaria en general que se utilice en actividades empresariales, así como para vehículos marinos
- Por la adquisición del diésel utilizado para la realización de actividades agropecuarias o silvícolas; opcionalmente se prevé un esquema de devolución limitado para estos contribuyentes
- Por la adquisición de diésel para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga; este estímulo no es aplicable tratándose de contribuyentes que presten servicios preponderantemente a partes relacionadas

Se permite el acreditamiento de 50% de los pagos que se realicen en la red nacional de autopistas de cuota para contribuyentes que se dediquen solo al transporte terrestre público o privado de carga o pasaje.



Se permite a los adquirentes de combustibles fósiles, cuando estos no se destinen a la combustión, acreditar el impuesto especial sobre producción y servicios que corresponda contra el ISR del ejercicio.

Estímulos fiscales en la Ley de Impuesto sobre la Renta

Se elimina el estímulo aplicable a las FIBRAS privadas, estableciéndose que el impuesto que corresponda a los inmuebles aportados deberá acumularse en el ejercicio que concluya en diciembre 2021, si antes no ha sucedido alguno de los supuestos establecidos actualmente.

Los demás estímulos contenidos en la Ley del ISR de 2019 se mantienen, pero se establecen las modificaciones siguientes:

- a) Se incorpora a la Ley del ISR es estímulo que tradicionalmente se tenía en la Ley de Ingresos de la Federación, que permite deducir 25% adicional al salario efectivamente pagado a personas con discapacidad motriz, auditiva o de lenguaje, así como invidentes. Este estímulo sustituye, por ser mayor al establecido hasta el ejercicio de 2019 en la Ley del ISR que permitía deducir el ISR retenido y enterado derivado de los salarios de las personas con discapacidad antes mencionadas.
- b) Se elimina la obligación de presentar la declaración informativa sobre la aplicación de los estímulos fiscales de Investigación y Desarrollo de Tecnología y al Deporte de Alto Rendimiento.
- c) Se incorpora a la Ley del ISR el estímulo que tradicionalmente se tenía en la Ley de ingresos de la Federación para aplicar en pagos provisionales del ISR el estímulo fiscal a la producción y distribución cinematográfica nacional. Así mismo se permite aplicar el estímulo al Deporte de Alto Rendimiento también en pagos provisionales de ISR.

Economía digital

IVA en servicios de plataformas digitales

Como parte de las medidas para incrementar la eficiencia en recaudación de IVA se modifica la LIVA para gravar algunos servicios digitales proporcionados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México cuando sean usados por receptores que se encuentren en el territorio nacional.

Para estos efectos, se modifica la LIVA para considerar prestación de servicios a los servicios digitales que sean llevados a cabo por residentes en el extranjero sin establecimiento en México. Asimismo, se establece que se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en territorio mexicano.

Dentro de los servicios digitales se establece que son aquellos que se proporcionen mediante aplicaciones, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima, siempre que por estos servicios se cobre una contraprestación y que incluye: descarga o acceso a imágenes, películas, videos, audio, música, juegos, así como otros contenidos multimedia, sin incluir libros, periódicos o revistas electrónica. Además se incluye como servicios digitales a los de enseñanza a



distancia, test o ejercicios, clubes en línea y la intermediación de bienes o servicios, excepto la de bienes muebles usados.

Además se establece una serie de obligaciones para los extranjeros que proporcionen este tipo de servicios entre los que podemos mencionar la inscripción la RFC, tramitar su firma electrónica y proporcionar a la autoridad información sobre los servicios a receptores ubicados en México, así como calcular y enterar el IVA derivado de sus operaciones, entre otros

Adicionalmente se incorpora a la Ley del IVA el concepto de servicios digitales de intermediación en operaciones realizadas por terceros que estén afectas al pago del IVA.

Como parte de las obligaciones de los intermediarios, sean o no residentes en México, se encuentran la de proporcionar información al SAT sobre las operaciones que se realizan a través de ellas y cuando también cobren por cuenta del vendedor o prestador del servicio, además del precio el IVA correspondiente, deberán efectuar la retención de 50% de dicho impuesto, cuando sea persona física la que enajene los bienes, preste los servicios u otorgue el uso o goce temporal de bienes, esta retención se deberá enterar por la plataforma digital a más tardar el día 17 del mes siguiente.

Personas físicas que obtienen ingresos por medio de plataformas digitales

Con objeto de simplificar el pago del ISR para las personas físicas, en el caso de ingresos a través de las plataformas de intermediación que también procesen los pagos que realizan los adquirentes de bienes y servicios, se establece que el impuesto se pague mediante retención que efectúen las plataformas tecnológicas, ya sean personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país.

Para estos efectos se crea una sección especial del capítulo de actividades empresariales en la LISR y se definen tres tablas de retención de ISR dependiendo del tipo de ingresos que se tengan, ya sea por servicios de transporte terrestre de pasajeros y entrega de bienes, servicios de hospedaje o bien enajenación de bienes y prestación de servicios.

La retención se efectuará sobre el total de los ingresos, sin incluir el IVA, teniendo el carácter de pago provisional. Las citadas plataformas deberán enterar la mencionada retención mediante declaración que se presentará a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes por el que se efectuó la retención.

En los casos en los que la persona física obtenga ingresos en una cantidad que no exceda de MXN 300,000 en el año y que no reciba ingresos por otros conceptos (con excepción de los ingresos por sueldos y salarios e intereses) podrá considerar la retención como pago definitivo, sin que se pueda variar la opción durante un plazo de 5 años. En los casos en los que el contribuyente, persona física, cobre las directamente por las actividades se haya realizado a través de la plataforma, el contribuyente deberá presentar una declaración mensual por los cobros que hizo directamente aplicando una tasa de 8% de IVA más el ISR que se derive de aplicar la tabla que le corresponda al total de ingresos percibidos en el periodo.

A través de disposiciones transitorias se menciona que estas disposiciones entrarán en vigor a partir del 1 de junio de 2020.

Impuesto al valor agregado

En materia del impuesto al valor agregado se realizaron las siguientes modificaciones:



Para hacer uniformar el criterio establecido en la Ley del Ingresos del 2019 de eliminar la compensación universal, se modifica la LIVA para permitir únicamente el acreditamiento o la devolución de este impuesto eliminando la posibilidad de una compensación.

Se modifica la LIVA para que los actos o actividades llevados a cabo por personas morales autorizadas para recibir donativos sean considerados como exentos y por lo tanto este tipo de personas morales no podrían generar saldos a favor en materia de IVA. Es importante mencionar que la LIVA fue omisa respecto de los fideicomisos que tienen autorización para recibir donativos deducibles pero esperamos que mediante reglas de carácter general se aclare esta inconsistencia.

Se establece en la LIVA que en la prestación de servicios en forma gratuita el impuesto se causa en el momento en el que dichos servicios se proporcionan; sin embargo, no fue modificada la base para calcular este impuesto que son las contraprestaciones y demás cantidades que se carguen o cobren a quien reciba el servicio.

Se precisa que en actos accidentales u ocasionales de importación se debe declarar el impuesto dentro de los 15 días siguientes a aquél en el que se paguen la contraprestación respectiva. Lo que no especificó es el momento del acreditamiento, en caso de ser procedente por este tipo de importaciones.

Se modifica en la LIVA la opción de no emitir CFDIs de retenciones de IVA, cabe aclarar que esta situación queda reflejada en los CFDIs que emiten las personas físicas que prestan servicios profesionales u otorgan el uso o goce temporal de bienes y los mismos pueden considerarlos como constancias de retención.

Impuesto especial sobre producción y servicios

En materia del impuesto sobre producción y servicios se tienen las siguientes modificaciones:

Cuotas de tabacos labrados y bebidas saborizadas

Se establece que estas cuotas se deben actualizar anualmente conforme a la inflación del año anterior.

Definición de bebidas energizantes

Se modifica la LIESPS para considerar como bebidas energizantes a las bebidas adicionadas con cafeína y taurina o glucoronolactona o tiamina y/o cualquier otra sustancia que produzca efectos estimulantes similares; sin embargo, se elimina la referencia al límite de cafeína por cada cien miligramos.

Definición de octanaje en combustibles

En materia de combustibles se cambia la definición de gasolinas y diésel abriendo la posibilidad de incluir a las nuevas gasolinas reformuladas en dos tipos, la menor a 91 octanos y mayor o igual a 91 octanos para ser congruente con la Norma Oficial Mexicana (NOM), respecto de las gasolinas mezcladas se modifica la definición de combustibles automotrices, combustibles no fósiles y etanol.



Eliminación del esquema de cuotas para cervezas

Se deroga el artículo que establecía cuotas para productores, envasadores o importadores de cerveza.

Compensación de saldos a favor de IEPS

En congruencia con la intención del Ejecutivo Federal, se eliminan las referencias a la compensación de saldos a favor de este impuesto