PAF
PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL
32 Aniversario
729
www.revistapaf.com
2a. quincena, febrero 2020

Defraudación fiscal federal como delito grave
Generalidades

Caso práctico

Declaración anual de Personas Morales 2019

Nueva herramienta electrónica. Aspectos a considerar para su presentación

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

El asesor fiscal puede eximirse de revelar esquemas reportables

L.D. Gustavo Sánchez Soto

Talleres PAF

Reformas fiscales y cambios a la RMF-2020

Dra. Flor de María Tavera Ramírez

Modificaciones en materia del RFC

Nuevas disposiciones al artículo 27 del CFF 2020

L.D. Juan José Ines Trejo

PAF 32 Años aniversario
1 055341 316425
729
$165.00
U.S.D. 8.00
Revista PAF Oficial
De venta en:
Sanborns
O pídela a tu voceador
CASIA CREACIONES

32 Aniversario

PAF

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

CASIA CREACIONES

Reconocemos tu lealtad

Envíanos

a nuestra página de Facebook
la portada de *PAF* más antigua que tengas
y podrás ser uno de los cinco ganadores
de un ejemplar impreso de la obra
Ley Federal del Trabajo comentada
con valor de $395

Tienes hasta el 29 de febrero para enviar tu foto a

Revista PAF Oficial

EDITORIAL

Es un gusto para un servidor saber que después de 32 años de vida de la revista ***PAF*** seguimos siendo una revista líder en su género, damos las gracias a todos los que forman parte de este gran equipo de trabajo y a todas las personas que han sido parte de esta gran historia complaciéndonos con su preferencia.

Se acerca el periodo para dar cumplimiento a la presentación de la declaración anual de personas morales correspondiente al ejercicio fiscal 2019, la cual deberá presentarse a más tardar el 31 de marzo del 2020. Por la anterior obligación damos a conocer los aspectos que deberán considerar dichos contribuyentes para el correcto cumplimiento de esta obligación, toda vez que es tiempo de reflejar lo ocurrido en el ejercicio, cabe mencionar que las autoridades fiscales dieron a conocer una nueva herramienta electrónica para su presentación.

Una de las principales tareas de los profesionales que nos dedicamos a la materia fiscal es conocer las modificaciones a las diversas leyes fiscales que afectarán las cargas administrativas de los contribuyentes. En esta ocasión presentamos un extracto sobre las principales modificaciones fiscales para el ejercicio fiscal 2020, así como una revisión a la Resolución Miscelánea Fiscal 2020.

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación sufrió una reforma estructural para el ejercicio fiscal 2020, básicamente en cuanto a la forma de ordenar a los sujetos y a las obligaciones que se tienen respecto a dicho registro, segmentándolo en cuatro apartados (A. Sujetos y sus obligaciones específicas, B. Catálogo general de obligaciones, C. Facultades de la autoridad fiscal y D. Casos especiales), por lo que en la presente edición damos a conocer dicha reforma.

Uno de los temas que más revuelo ha causado entre el gremio es la nueva obligación impuesta a los asesores fiscales para dar a conocer a las autoridades fiscales las estrategias fiscales que utilicen con sus clientes y que, a juicio de la autoridad, ésta deba reconocer. En la presente edición ofrecemos un interesante análisis que hace el autor respecto a la posibilidad de que el asesor fiscal pueda quedar eximido de dicha obligación por acuerdo de voluntades.

Otra de las reformas que más preocupación ha causado entre los contribuyentes es la relativa a la defraudación fiscal, la cual será considerada como delito grave en determinados supuestos, por ello es importante que los sujetos de la relación jurídico-tributaria entiendan el sentido y alcance del delito en la materia y no verlo como una simple infracción fiscal sin consecuencias patrimoniales, tanto para el particular como para el mismo Estado; empero, siempre atentos a la prevalencia del estado de derecho, así como del respeto de las garantías y derechos humanos tutelados por nuestra Carta Magna. En este número de la revista ***PAF*** damos a conocer un análisis del delito de defraudación fiscal calificado como grave.

Estos y otros temas de gran importancia son analizados esperando que toda la información incluida sea de gran utilidad en su desarrollo profesional y académico.

Agradeciendo, como siempre, su lealtad y preferencia.

PAF, la Revista Fiscal de México, lo asesora.

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Editor

PAF 729

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

Casiapreguntas PAF

5 CASIAPREGUNTAS *PAF*
L.D. Juan José Ines Trejo

Artículos PAF

10 REFORMAS FISCALES Y CAMBIOS A LA RMF-2020
Dra. Flor de María Tavera Ramírez

30 DEFRAUDACIÓN FISCAL FEDERAL COMO DELITO GRAVE
GENERALIDADES
Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
L.A.E. y M.I. Ricardo Flores Martínez

Talleres PAF

40 DECLARACIÓN ANUAL DE PERSONAS MORALES 2019
NUEVA HERRAMIENTA ELECTRÓNICA. ASPECTOS A CONSIDERAR PARA SU PRESENTACIÓN
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

63 MODIFICACIONES EN MATERIA DEL RFC
NUEVAS DISPOSICIONES AL ARTÍCULO 27 DEL CFF 2020
L.D. Juan José Ines Trejo

Opiniones PAF

70 EL ASESOR FISCAL PUEDE EXIMIRSE DE REVELAR ESQUEMAS REPORTABLES
L.D. Gustavo Sánchez Soto

Tesis fiscales PAF

75 TESIS FISCALES
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

CASIA CREACIONES

CASIA CREACIONES

PAF
PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

DIRECTOR GENERAL
FELIPE ÁVILA REYES

EDITOR
L.D. Y M.D.F. JOAN IRWIN VALTIERRA GUERRERO

ADMINISTRACIÓN
LUIS CÉSAR REYES LÓPEZ
administracion@casiacreaciones.com.mx

EDITORIAL

Coordinador de Edición
JOSÉ RESÉNDIZ GONZÁLEZ

Diseño de Interiores
MARTÍN PRADO PRADO

Diseño de Portada
L.D.G. ANA ROCÍO REYES HERREJÓN

Portal y claves de acceso
JORGE GARCÍA ZÁRATE
soporte@casiacreaciones.com.mx

Consultas
L.D. JUAN JOSÉ INES TREJO
consultas@casiacreaciones.com.mx

Tels.: 55-5998-8903 y 04

COMERCIALIZACIÓN
Ventas a Suscriptores y Espacios Publicitarios
Tel.: 55-5998-8904, exts.: 101 a la 103
ventas@casiacreaciones.com.mx

MILDRETT DANAE BARRERA ROLDÁN
Móvil: 55-1871-6935
ventas1@casiacreaciones.com.mx

IMELDA RIVERA CORONILLA
Tel.: 55-8994-3818
Móvil: 55-1389-2117
ventas3@casiacreaciones.com.mx

LITZET CASTAÑEDA MENDOZA
Móvil: 55-1834-8319
ventas4@casiacreaciones.com.mx

Distribuidores
MILDRETT DANAE BARRERA ROLDÁN
Tel.: 55-5998-8904
Móvil: 55-1871-6935
distribuidores@casiacreaciones.com.mx

Logística de envíos
ALFREDO VARGAS JOSÉ
Tel.: 55-7261-9430
logistica@casiacreaciones.com.mx

Atención a clientes
atencionaclientes@casiacreaciones.com.mx

CANIEM
Miembro de la Cámara Nacional de la Industria Editorial, número 3917.

Circulación certificada por el Instituto Verificador de Medios.
Registro No. 107/10

AÑO XXXIII, SEGUNDA QUINCENA DE FEBRERO 2020. NÚMERO 729

©2020, "DR" 2020, PAF, Gustavo Gasca Bretón, San Borja núm. 241, int. 9, col. Independencia, alc. Benito Juárez, C.P. 03630, CDMX.
Administración: administracion@casiacreaciones.com.mx

Barra de colaboradores

Dr. Heberardo González Garza
Mtro. Tomás Gutiérrez Cruz
C.P.C. y M.F. Edgar Ulises Hernández Campos
L.D. Juan José Ines Trejo
Dr. Juan Raúl López Villa
Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
C.P.C. y E.F.C. Tomás Polo Hernández
Mtro. Mauricio Reyna Rendón
L.D. Jorge Carlos Rodríguez Silva
L.D. Gustavo Sánchez Soto

Instituciones

Colegio de Contadores Públicos de México

CONSEJO TÉCNICO EDITORIAL

Presidente
Felipe Ávila Reyes

Consejeros
Dra. Flor de María Tavera Ramírez
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Mtro. Manuel Cuahtémoc Parra Flores
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

©2020, "DR" 2020, PAF, Publicación Quincenal de Gustavo Gasca Bretón, San Borja núm. 241, int. 9, col. Independencia, alc. Benito Juárez, C.P. 03630, CDMX, tel.: (55) 5998-8903. Editor responsable: Joan Irwin Valtierra Guerrero. Esta obra no debe ser reproducida total o parcialmente, sin autorización escrita del editor. Certificado de Licitud de Título y Contenido: 17045; Reserva para uso exclusivo del título ante la Dirección General del Derecho de Autor: 04-2016-022412301200-102. Precio del ejemplar: $165.00 M.N., 8.00 U.S.D., más gastos de envío. Números atrasados: $179.00 M.N., 9.00 U.S.D. Suscripción anual $3,445.00 M.N., 173.00 U.S.D. Suscripciones y números atrasados Casia Creaciones, S.A. de C.V., ISSN-0187-7925.

Casia Creaciones, S.A. de C.V., manifiesta a todos sus lectores que la información contenida en esta publicación ha sido recopilada con sumo cuidado y profesionalismo; sin embargo, no pudiendo descartar la posibilidad de cometer algún error por el volumen de la información que procesamos, y al no estar exentos de erratas como las que con frecuencia se publican en los órganos de información oficial, recomendamos a todos nuestros amables lectores que pretendan usar profesionalmente dicha información, verificarla en los órganos oficiales que correspondan.

La información, opinión, análisis y contenido de esta publicación es responsabilidad de los autores que las firman y no necesariamente representan el punto de vista de esta casa editorial.

CASIAPREGUNTAS *PAF*

L.D. Juan José Ines Trejo

Las respuestas que aquí aparecen fueron elaboradas considerando las disposiciones fiscales, laborales y de seguridad social vigentes con base en los datos proporcionados por nuestros lectores, por lo que si la información entregada por ellos fuere imprecisa o incorrecta, la respuesta podría variar sustancialmente.

LIVA: 1. Retención del 6% por servicios de subcontratación laboral por facturas expedidas antes del 2020.

CFF: 2. Sujetos relevados de habilitar el Buzón Tributario.

LIVA 1. RETENCIÓN DEL 6% POR SERVICIOS DE SUBCONTRATACIÓN LABORAL POR FACTURAS EXPEDIDAS ANTES DEL 2020

Pregunta

Una persona moral que presta servicios de subcontratación laboral expidió una factura el día 31 de diciembre del año 2019, por lo tanto no manifestó retención alguna, el pago de dicha factura se realizó el día 5 de enero del 2020; sin embargo, derivado de las reformas que entraron en vigor el día 1 de enero del 2020, en donde se adicionó una retención del 6% del impuesto al valor agregado (IVA) sobre el valor de la contraprestación por la prestación de dichos servicios le surge una duda: ¿se tendrá que realizar la cancelación del comprobante fiscal y generar uno nuevo con la retención mencionada para que el contratante efectúe dicha retención?

L.D. Juan José Ines Trejo

Licenciado en derecho por la Universidad Autónoma de Tlaxcala. Consultor fiscal de la revista ***PAF.*** Colaborador del área de "Consultas fiscales" de **Casia Creaciones.** Asesor fiscal independiente. juantrejo@casiacreaciones.com.mx

Respuesta

No necesariamente, derivado de la reforma del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, que fue publicada el día 9 de diciembre del 2019 en el Diario Oficial de la Federación (DOF), se implementa un nuevo supuesto para efectuar una retención del 6% del IVA cuando se reciban servicios de subcontratación de personal, esto en la adición de la fracción IV del artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) que a su letra indica lo siguiente:

> **Artículo 1o.-A.** Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:
>
> .....
>
> **IV.** Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual. En este caso la retención se hará **por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.**
>
> (El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Sin embargo, toda vez que la factura fue expedida en el año 2019, y dicha retención no se encontraba contemplada en ese año, podrá optar por no realizarla siempre y cuando el pago de la contraprestación se hubiese efectuado durante los primeros 10 días del ejercicio fiscal 2020. Lo anterior con fundamento en una facilidad administrativa que las autoridades fiscales dieron a conocer mediante la Resolución Miscelánea Fiscal 2020 (RMF-2020); la facilidad en comento se contempla en el Artículo Quincuagésimo Transitorio de la RMF-2020, que a su letra indica lo siguiente:

> **Artículo Quincuagésimo.** Para los efectos del artículo 1-A, fracción IV de la Ley del IVA, contenida en el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, publicado en el DOF el 9 de diciembre de 2019, los contribuyentes estarán obligados a efectuar la retención del 6% del valor de las contraprestaciones que sean efectivamente pagadas a partir del ejercicio 2020.
>
> Los contribuyentes que hayan emitido los CFDI´s de las contraprestaciones antes de la fecha de la entrada en vigor del presente Decreto**, podrán aplicar las disposiciones vigentes en 2019, siempre que el pago de las contraprestaciones respectivas se realice dentro de los diez días naturales inmediatos posteriores a dicha fecha.**
>
> (El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Por tanto, si el CFDI se expidió hasta 2019 y el pago se realizó durante los primeros 10 días

naturales del año 2020 podrá omitirse la citada retención.

Fundamento legal: Artículos 10.-A, fracción IV, de la LIVA y Quincuagésimo Transitorio de la RMF-2020.

CFF 2. SUJETOS RELEVADOS DE HABILITAR EL BUZÓN TRIBUTARIO

Pregunta

Un empleado de una fábrica leyó en el periódico que a partir del 30 de abril de 2020 será obligatorio activar el aplicativo denominado Buzón Tributario, toda vez que de no hacerlo podría ser multado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT); con base en esta información, le surge la siguiente duda: ¿el SAT podrá sancionar al empleado por no activar su Buzón Tributario, aun cuando sólo percibe ingresos por sueldos y salarios?

Respuesta

No, si bien es cierto que el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, publicado el día 9 de diciembre del 2019 en el DOF, adicionó el artículo 17-K al Código Fiscal de la Federación (CFF) donde se observa que se obliga a los contribuyentes a tener habilitado el Buzón Tributario:

Artículo 17-K. Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual:

I. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

II. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el Servicio de Administración Tributaria mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Para efectos de lo previsto en el párrafo anterior, los contribuyentes **deberán habilitar el buzón tributario, registrar y mantener actualizados los medios de contacto,** de acuerdo con el procedimiento que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Cuando el contribuyente no habilite el buzón tributario o señale medios de contacto erróneos o inexistentes, o bien, no los mantenga actualizados, se entenderá que se opone a la notificación y la autoridad podrá notificarle conforme a lo señalado en el artículo 134, fracción III de este Código.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

También es cierto que, por lo que respecta a las personas físicas, esta disposición entrará en vigor a partir del 20 de abril del año 2020, de conformidad con el Artículo Cuadragésimo Séptimo (primer párrafo) Transitorio de la RMF-2020, que a su letra indica lo siguiente:

Artículo Cuadragésimo Séptimo. Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 17-K, tercer párrafo, y 86-C del CFF, contenido en el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación publicado en el DOF el 9 de diciembre de 2019, será aplicable para personas morales a partir del 31 de marzo de 2020 **y para las personas físicas a partir del 30 de abril de 2020.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

En relación con lo anterior, aquellos contribuyentes que hagan caso omiso a lo dispuesto en el artículo 17-K, una vez que entre en vigor, podrán ser sancionado conforme a los artículos 86-C y 86-D del CFF, que indican lo siguiente:

Artículo 86-C. Se considera infracción en la que pueden incurrir los contribuyentes conforme lo previsto en el artículo 17-K de este Código, el no habilitar el buzón tributario, no registrar o no mantener actualizados los medios de contacto conforme lo previsto en el mismo.

Artículo 86-D. A quien cometa la infracción relacionada con la no habilitación del buzón tributario, el no registro o actualización de los medios de contacto conforme a lo previsto en el artículo 86-C, se impondrá una multa de **$3,080.00 a $9,250.00.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Sin embargo, al ser persona que tributa en el régimen de sueldos y salarios, tiene la facilidad de optar por no habilitar el Buzón Tributario, lo anterior de conformidad con el segundo párrafo del artículo Cuadragésimo Séptimo Transitorio de la RMF-2020:

Artículo Cuadragésimo Séptimo. .....

No obstante, lo anterior, el uso obligatorio del buzón tributario tendrá el carácter de opcional cuando se trate de contribuyentes comprendidos en el Título IV, Capítulo I, de la Ley del ISR.

Es decir, aquellas personas que obtienen sus ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado tendrán la opción de habilitar o no su Buzón Tributario.

Fundamento legal: Artículos 17-K, penúltimo y último párrafos; 86-C y 86-D, del CFF y Cuadragésimo Séptimo Transitorio de la RMF-2020.

Volver al contenido

EL NUEVO INTEGRANTE DE SU EQUIPO DE RECURSOS HUMANOS

Esta obra lleva al lector por un camino sencillo, principalmente práctico, pero, sobre todo: parcial. Es un diálogo familiar, una charla amena a través de los comentarios que se realizan a los primeros 353 artículos de la Ley Federal del Trabajo… es como si estuviera hablando con un amigo laboralista, en donde tiene el tiempo de escucharlo y, principalmente, aconsejarlo.

Es una Ley Comentada, enriquecida, precisamente, con comentarios, jurisprudencias, ejemplos, antecedentes y principales Tratados Internacionales en materia laboral, para ofrecer las ópticas más actualizadas y soluciones directas a las diversas problemáticas.

Una obra diseñada para los responsables del área de Recursos Humanos.

Precio ejemplar impreso:
$395

Incluye reformas para las trabajadoras del hogar

Precio *e-book:*
$355

(55) 5998-8903 y 04
ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

Reformas fiscales y cambios a la RMF-2020

Dra. Flor de María Tavera Ramírez[1]

INTRODUCCIÓN

Como cada año las personas que nos dedicamos al área fiscal debemos conocer las modificaciones a las diversas leyes que afectarán a la vida de los contribuyentes. En esta ocasión presentamos un extracto sobre las principales modificaciones fiscales para el ejercicio fiscal 2020, así como una revisión de reglas de carácter general (Resolución Miscelánea) aplicables para el mismo ejercicio.

Comenzamos revisando la jerarquía de leyes fiscales (véase figura 1) para ubicar en ella la importancia que tiene la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), mientras que los reglamentos de las distintas leyes específicas, así como las reglas de carácter general, mejor conocidas como Resolución Miscelánea Fiscal 2020 (RMF-2020) se encuentran en último lugar jerárquico; sin embargo, es indispensable conocer su contenido y alcance, ya que si bien es cierto que no pueden otorgar cargas adicionales a los contribuyentes, también lo es que dichas cargas únicamente se impiden en cuanto a los elementos del impuesto: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa y temporalidad; dando entonces lugar a obligaciones que los contribuyentes debemos observar, sobre todo en cuestiones de carácter procedimental.

Dra. Flor de María Tavera Ramírez

Contador público. Maestra en fiscal. Doctor en administración por la UMSNH. Doctorante en economía por la UNED de España. Profesora de cátedra del ITESM, campus Morelia, y de las maestrías en fiscal y en defensa del contribuyente de la UMSNH. Asesora fiscal en el ámbito privado de distintas empresas. Autora de los libros: *La liquidación de una sociedad paso a paso, Impuestos para empresarios, Nóminas e ISR, Nóminas y seguridad social, Entorno legal de la empresa en México* y *Contribuciones al comercio exterior.* flortavera@yahoo.com

FIGURA 1. JERARQUÍA DE LEYES FISCALES

Ley de Ingresos de la Federación (LIF):

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Artículo 16, apartado A, fracción I	Estímulo fiscal. Acreditamiento del impuesto especial sobre productos y servicios (IEPS) por diésel, biodiésel y sus mezclas para uso en maquinaria (no vehículos).	Se limita a contribuyentes que tengan ingresos totales anuales menores a 60 millones de pesos.	9.2 a 9.7, 9.14 y 9.15

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Artículo 16, apartado A, fracción V	Estímulo fiscal. Acreditamiento de 50% por gastos uso de red nacional de autopistas por contribuyentes dedicados al transporte terrestre de carga o de pasajeros, público o privado, incluso turístico.	Se limita a contribuyentes que tengan ingresos totales anuales menores a 300 millones de pesos.	9.8, 9.9 y 9.13
Artículo 16, apartado A, fracción VIII	Estímulo fiscal para efecto del impuesto sobre la renta (ISR) que consiste en un monto equivalente al 8% del costo de libros periódicos y revistas que adquieran las personas físicas y morales residentes en México que enajenen dichos productos, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no excedieran seis millones de pesos y, al menos, 90% de dichos ingresos provengan de la enajenación de libros periódicos y revistas.	**Nuevo estímulo.**	9.20
Artículo 21	Tasa de retención del ISR por intereses.	1.45%	

Código Fiscal de la Federación (CFF):

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Artículo 5-A	Cláusula Anti-abuso. La autoridad fiscalizadora, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, podrá presumir que un acto jurídico carece de razón de negocios y que generen un beneficio fiscal, pudiendo asignar el efecto fiscal	**Nuevo.**	2.1.44, fracción XV. No aplica opción para presentar consultas colectivas sobre la aplicación de disposiciones fiscales (se incorpora cláusula anti abuso) a través de organizaciones que agrupan contribuyentes.

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
	relacionado al beneficio económico razonablemente esperado, poniendo a consideración de un órgano colegiado (SCHP-SAT) la aplicación de este artículo.		
Artículo 17 D	El Servicio de Administración Tributaria (SAT) validará la información relacionada a la identidad, domicilio y situación fiscal del contribuyente para el trámite de la firma electrónica (Fiel).	Se podrá negar el otorgamiento de la Fiel cuando se detecten inconsistencias.	2.2.14. Requisitos para la solicitud de generación o renovación del certificado de la e.firma.
Artículo 17 H Bis	Restricción temporal de certificados de sellos digitales (CSD).	Se crea un nuevo artículo que contempla 10 causales de restricción temporal de sellos digitales, endureciendo las causales de cancelación de sellos que anteriormente se encontraban en el artículo 17 H, fracción X, pero permitiendo que el contribuyente pueda seguir utilizando dichos sellos una vez que presente aclaración, y hasta que se emita la resolución de satisfacción de aclaración o cancelación definitiva por parte de la autoridad.	2.2.15. Procedimiento para restringir temporalmente el uso de Certificados y para subsanar la irregularidad o desvirtuar la causa detectada.
Artículo 17-K	Buzón Tributario. Los contribuyentes deberán habilitar el Buzón Tributario.	Si el contribuyente no habilita Buzón Tributario o señala medios de contacto erróneos o inexistentes, se entiende que se opone a la notificación; por lo que la autoridad notificará por estrados. P.M.: máximo 31 de marzo de 2020. P.F.: máximo 30 abril de 2020.	Relevados de Buzón Tributario, regla 3.13.27, Sección II, Capítulo II, Título IV (RIF) y Sección III, Capítulo II, Título IV (PF que perciban ingresos de plataformas digitales). Vigésimo y Vigésimo Primero Transitorio, a partir del 31 de diciembre de 2020 se ampliaría el uso del Buzón Tributario como

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
		Opcional para asalariados y asimilados.	medio de comunicación entre autoridades (incluye IMSS, Infonavit, secretarías estatales, etcétera) y particulares entre sí.
Artículo 23	Compensación.	Se realizan las adecuaciones necesarias para impedir la compensación universal, permitiendo únicamente compensar los saldos a favor de un contribuyente contra los saldos que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios.	2.3.10. Formas y plazos de presentación de aviso. 2.3.11. Compensación universal para saldos a favor generados hasta el 31 de diciembre de 2018. 2.3.13. Cumplimiento de la obligación de presentar aviso de compensación
Artículo 26, fracciones III y X	Responsabilidad solidaria.	Se amplían los casos en los cuales los socios o accionistas serán responsables solidarios, asimismo se establece responsabilidad solidaria directa la persona que tenga conferida la dirección general, gerencia general o administración única de las personas morales.	
Artículo 27	Se reestructura todo el artículo organizándose en cuatro apartados en materia del Registro Federal de Contribuyentes (RFC).	Apartados: **A.** Sujetos y sus obligaciones específicas. **B.** Catálogo general de obligaciones. **C.** Facultades de la autoridad fiscal. **D.** Casos especiales.	2.4.19. Nueva obligación: "Aviso de actualización de socios o accionistas". 2.4.20. Obligación de informar datos de contacto de cuentahabientes o socios de entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo. 2.5.23. Casos en los que la autoridad podrá consultar servicios o medios tecnológicos que proporcionen georreferencia, vistas panorámicas o satelitales.

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Artículo 31-A	Declaración informativa de operaciones relevantes.	Se deberá presentar trimestralmente, dentro de los 60 días siguientes a que concluya el trimestre, la información de las siguientes operaciones: ***a)*** Operaciones financieras (artículos 20 y 21 de la LISR); ***b)*** Con partes relacionadas; ***c)*** Relativas a la participación en el capital de sociedades y a cambios en la residencia fiscal, y ***d)*** Relativas a reorganizaciones y reestructuras corporativas.	2.1.2.7. Cómo hacer pública la opinión del cumplimiento.
Artículo 32-D	Limitantes a contratar con ciertos contribuyentes.	Se amplían las causales por las que se impide la contratación de proveedores; asimismo, se amplían los organismos que deben evitar dichas contrataciones. Se indica que los proveedores que quieran ser contratados deben autorizar que su opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales sea pública.	2.1.27. Procedimiento para hacer público el resultado de la opinión del cumplimiento de obligaciones fiscales
Artículo 38	Requisitos de los actos administrativos.	Se agrega párrafo que señala que los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y del SAT podrán utilizar su firma electrónica en cualquier documento que emitan en ejercicio de sus atribuciones.	
Artículo 42, fracción XI	Facultades de comprobación.	Se agrega la fracción XI para establecer la facultad de practicar visitas a los	

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
		asesores fiscales a fin de verificar que han cumplido con las obligaciones relacionadas a esquemas reportables.	
Artículo 46-A, fracción VII	Plazos para concluir visita domiciliaria o revisión de la contabilidad.	Se añade la fracción VII, que establece la suspensión de máximo dos meses por opinión a órgano colegiado sobre cláusula antiabuso (artículo 5-A del CFF).	
Artículo 69-B Ter	Tercero colaborador fiscal. Se crea un artículo nuevo para promover la denuncia de expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones falsas o inexistentes.	**Nuevo.**	1.12. Información y documentación proporcionada por el tercero colaborador.
Artículo 79	Infracciones relacionadas con el RFC.	Por la modificación del artículo 27 del CFF se agregan las infracciones correspondientes a operaciones ante fedatario público.	
Artículos 82-A, 82-B, 82-C y 82-D	Se añaden las infracciones y sanciones para los asesores fiscales y contribuyentes con relación a los esquemas reportables.	**Nuevo.**	
Artículo 83, fracción XVIII	Infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad.	Se modifica la fracción XVIII para quedar: "Utilizar para efectos fiscales comprobantes expedidos por un tercero que no desvirtuó la presunción de que tales comprobantes amparan operaciones inexistentes y, por tanto, se encuentra incluido en el listado a que se refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo de este Código, sin que el contribuyente	1.4. Presunción de operaciones inexistentes o simuladas y procedimiento para desvirtuar los hechos que determinaron dicha presunción. 1.5. Procedimiento para acreditar que efectivamente se adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los comprobantes fiscales. 1.6. Lugar y forma para presentar documentación.

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
		que los utiliza haya demostrado la materialización de dichas operaciones dentro del plazo legal previsto en el octavo párrafo del citado artículo, salvo que el propio contribuyente, dentro del mismo plazo, haya corregido su situación fiscal."	
Artículo 84, fracción XVI	Sanción por utilizar comprobantes que amparan operaciones simuladas o falsas.	Se modifica la sanción para establecer de 55 a 75% sobre el monto de cada comprobante fiscal.	
Artículo 86-C	Sanción por no habilitar Buzón Tributario, no registrar o no mantener actualizados los medios de contacto con una multa de entre $3,080 a $9,250.	Nuevo	
Artículo 89, fracción IV	Infracciones por terceros.	Se añade la fracción IV para establecer como infracción a quien permita o publique a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.	
Artículo 113 Bis	Se crea el artículo 113 Bis, que impone una sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.	**Nuevo.** Publicado en el DOF el 16 de mayo de 2019.	

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Título Sexto Artículos 197 a 202	Revelación de esquemas reportables. Se establece un título relativo a la obligación de los asesores fiscales y/o contribuyentes de revelar esquemas que generen algún beneficio fiscal en México, siempre y cuando tengan alguna de las características enumeradas en el artículo 199 del CFF.	**Nuevo.** Entra en vigor a partir del 1 de enero de 2021.	1.13. Obligación de los asesores fiscales y contribuyentes de proporcionar la información para revelar esquemas reportables

Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR):

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Artículos 2 y 3 de la LISR	Establecimiento permanente.	Modificaciones relativas a nuevo supuesto de establecimiento permanente cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona **distinta de un agente independiente.**	
Artículo 4 B	Se considera establecimiento permanente en el país por ingresos a través de entidades extranjeras transparentes (aquellas que no se consideran contribuyentes del ISR en el país donde están constituidas).	**Nuevo.** Vigente a partir del 1 de enero de 2021.	3.1.22. Deducción de gastos e inversiones realizadas por figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales.
Artículo 14	Disminución de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU) repartida en pagos provisionales personas morales Título II.	Se incorpora en la LISR este estímulo que cada año aparecía en la Ley de Ingresos.	

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Artículo 27, fracción V	Requisitos de las deducciones autorizadas.	Con relación a la subcontratación laboral, se elimina la obligación de solicitar documentación relacionada con los trabajadores subcontratados.	
Artículo 27, fracción VI	Requisitos de las deducciones autorizadas.	Con relación a la subcontratación laboral, se añade texto para establecer como requisito que se deberán cumplir con la obligación de retención y entero del impuesto al valor agregado (IVA) que, en su caso, se establezca en la ley de la materia.	
Artículo 28, fracción XXXII	No deducibles.	Se establece como no deducible los intereses netos del ejercicio que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%.	
Artículo 74-B	Se adiciona un artículo que permite que las personas morales de derecho agrario que obtengan al menos 80% de sus ingresos por industrialización y comercialización de productos derivados de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras con ingresos de hasta cinco millones de pesos reduzcan el ISR determinado en 30%.	**Nuevo.**	2.5.24. Opción para que las personas morales de derecho agrario tributen conforme a flujo de efectivo y reduzcan el ISR en 30%. 2.5.25. Contribuyentes relevados de presentar aviso de aumento y/o disminución de actividades. Quincuagésimo Segundo Transitorio. Utilizarán formato de declaración R87 en tanto no se habilite el propio.
Artículo 96 Bis	Se adiciona artículo para establecer el cálculo del ISR a retener por retiros de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez	**Nuevo.**	

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
	distintos a pensión, de manera que en lugar de aplicar una tasa de retención directa del 20% se calcule el ISR anual sobre el ingreso de un año (ingreso total entre años que contribuyó a la cuenta), y sobre el ingreso no acumulable se aplicará la tasa efectiva de ISR que causó el resto del ingreso.		
Artículo 106	Facilidad de no emitir constancia de retención por ISR retenido por servicios profesionales.	Se incorpora esta facilidad a la LISR, la cual anteriormente aparecía publicada en la Ley de Ingresos.	
Artículo 111, fracción VI	Nueva restricción para tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF).	Se incorpora esta fracción para establecer que no podrán pagar el impuesto como RIF, únicamente por los ingresos que perciban por la utilización de los medios señalados, las personas físicas que presten servicios o enajenen bienes por internet a través de plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, y similares.	
Sección III. Capítulo II. Título IV. Artículos 113 A, 113 B y 113 C	Se crea una nueva sección dentro del capítulo "Actividades Empresariales y Profesionales" para indicar cómo será el pago del ISR de las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios a través de plataformas tecnológicas.	**Nuevo.**	12.2.4. Facilidad de expedición de comprobante de retenciones para servicios digitales de intermediación entre terceros. Reglas 3.11.11 a 3.11.17 aplicables hasta el 31 de mayo de 2020. Capítulo 12 "De la prestación de servicios digitales" aplicable a partir del 1 de junio 2020.
Artículo Segundo Transitorio II	Se establece la facultad para que la SHCP, mediante reglas de carácter general,	**Nuevo.**	

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
	implemente un esquema que facilite el cumplimiento de las obligaciones fiscales para las personas físicas que realicen actividades empresariales con el público en general como vendedores independientes de productos al menudeo por catálogo o similares.		
Artículo 116	Facilidad de no emitir constancia de retención por el ISR retenido por arrendamiento.	Se incorpora esta facilidad a la LISR, la cual anteriormente aparecía publicada en la Ley de Ingresos.	
Artículo 118, fracción III	Obligación Capítulo III, Título IV Ingresos por arrendamiento.	Se adiciona párrafo que establece la obligación, tratándose 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 a que se refiere esta fracción. En caso de que el acreedor no acredite haber emitido dichos comprobantes, la autoridad judicial deberá informar al SAT la omisión mencionada en un plazo máximo de cinco días contado a partir del vencimiento del plazo que la autoridad judicial haya otorgado al acreedor para cumplir el requerimiento.	
Artículo 186	Estímulo fiscal por contratación de personas con discapacidad.	Se homologa el estímulo fiscal de contratación de personas con discapacidad al estímulo fiscal por contratación de adultos mayores, ya	

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
		que representa mayor beneficio poder deducir 25% del salario efectivamente pagado, al estímulo fiscal que el artículo 186 de la LISR consideraba hasta 2019.	
Artículo 187, fracciones V y IX	**Fibras.**	Se elimina la figura de fideicomisos de infraestructura y bienes raíces privadas.	
Artículos 202 y 203	Estímulos fiscales a la investigación y desarrollo de tecnología y al deporte de alto rendimiento.	Se elimina la obligación de presentar cierta información sobre la aplicación de estos estímulos fiscales.	
Artículos 189 y 203	Estímulo fiscal al cine y deporte.	Se permite aplicar estos estímulos en pagos provisionales.	
Artículo 205	Estímulo para 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 en la jurisdicción de su constitución.	**Nuevo.**	

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA):

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
Artículo 1-A, fracción IV	Retención del IVA.	Se establece la obligación, para personas morales y físicas con actividades empresariales, de retener el 6% por la contraprestación efectivamente pagada cuando se	11.4.18. Tasa de retención del 3% en zona fronteriza norte. Quincuagésimo Transitorio. CFDI con fecha 2019 pagado después del 10 de

Fundamento legal	Disposición	Modificación	Reglas de la RMF-2020 aplicables
		reciban servicios a través de los cuales se ponga a su disposición personal.	enero de 2020 se debe retener el IVA.
Artículo 6	Compensación.	Se establece que en caso de saldos a favor del IVA únicamente procede su acreditamiento o devolución por el total del saldo a favor (elimina compensación universal).	
Artículo 15, fracción V	Actividades exentas del IVA.	Aclara que no aplica la exención del IVA en caso de transporte que se contrate mediante plataformas de servicios digitales.	
Artículo 16, cuarto párrafo	Prestación de servicios en territorio nacional.	Aclara que se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en dicho territorio.	
Capítulo III Bis. Artículos 18-B a 18-M	Se crea nuevo capítulo llamado "De la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México", que regula la causación del IVA por servicios como: descarga de películas, texto, video, audio, música, juegos, tonos móviles, así como intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes y servicios y los demandantes de ellos mismos, clubes en línea y páginas de citas y la enseñanza a distancia o de test y ejercicios.	**Nuevo.** Vigente a partir del 1 de junio de 2020.	Reglas 3.11.11 a 3.11.17 aplicables hasta el 31 de mayo de 2020. Capítulo 12 "De la prestación de servicios digitales" aplicable a partir del 1 de junio 2020.

Resolución Miscelánea Fiscal 2020 (RMF-2020. Nuevas reglas):

Regla	Contenido
1.12	Información y documentación proporcionada por el tercero colaborador fiscal.
1.13	Obligación de los asesores fiscales y contribuyentes de proporcionar la información para revelar esquemas reportables.
2.2.15	Procedimiento para restringir temporalmente el uso del CSD para la expedición de CFDI y para subsanar la irregularidad o desvirtuar la causa detectada.
2.4.19	Actualización de información de socios o accionistas.
2.4.20	Obligación de informar datos de contacto de cuentahabientes o socios de entidades financieras y SOCAP.
2.5.23	Casos en los que la autoridad podrá consultar servicios o medios tecnológicos que proporcionen georreferenciación.
2.5.24	Opción para que las personas morales de derecho agrario tributen conforme a flujo de efectivo y reduzcan el ISR en 30%.
2.5.25	Contribuyentes relevados de presentar el aviso de aumento y/o disminución de actividades por incumplir con lo señalado en el artículo 74-B de la LISR.
2.7.1.46	Pago de erogaciones a través de fedatarios públicos, agentes aduanales o agentes navieros.
2.7.1.47	Facilidad para solicitar CFDI con RFC exclusivamente.
2.7.1.48	Información del IVA con la presentación de la declaración de enajenación de bienes a través del DeclaraNOT en línea.
2.7.1.49	Información del valor del avalúo de bienes enajenados a través del DeclaraNOT en línea.
2.7.5.8	Declaración informativa de retenciones de los demás ingresos (se cumple con la emisión del CFDI).
2.8.1.21	Facilidades para los contribuyentes personas físicas (con relación a la liberación de envío de contabilidad electrónica y presentación de la DIOT si sus ingresos no excedieron el año anterior de cuatro millones de pesos).
2.8.1.22	Procedimiento para presentar declaraciones complementarias en el esquema anterior a través del sistema de declaraciones y pagos.
2.8.6.6	Presentación y pago de declaraciones complementarias del ejercicio para personas morales.
2.13.27	Contribuyentes que optaron por hacer dictaminar sus estados financieros y llevaron a cabo una operación de fusión, en calidad de sociedades fusionadas.
2.14.6	Liquidación anticipada del adeudo con convenio de pago a plazos.
2.16.19	Aplicación de la facilidad para asumir la obligación de pago de créditos fiscales por una entidad federativa, en sustitución de sus entes públicos.
2.19.5	Contribuyentes obligados a presentar la Información sobre su situación fiscal que hayan llevado a cabo una operación por fusión en calidad de fusionada.
3.1.22	Deducción de gastos e inversiones realizadas por figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales.

Regla	Contenido
3.1.23	Concepto de entidades extranjeras y figuras jurídicas extranjeras transparentes fiscales.
3.6.8	Declaración anual de personas morales del régimen opcional para grupos de sociedades.
3.9.18	Procedimiento para la presentación de la declaración del ISR del ejercicio para personas morales del Régimen General de ley.
3.10.30	Distribución de dividendos de fondos de inversión de renta variable.
3.13.27	Contribuyentes del RIF relevados del Buzón Tributario.
3.15.15	Enajenación de bienes inmuebles.
3.17.13	Declaración informativa del subsidio para el empleo (SPE).
3.17.14	Acreditamiento de cantidades entregadas por SPE (no será acreditable si no se anotó el monto del subsidio de manera expresa y por separado en los CFDI de nómina).
3.18.37	Pago del impuesto sobre dividendos distribuidos en mercados reconocidos extranjeros y expedición del CFDI.
3.18.38	Facilidad para los contribuyentes que obtengan ingresos por servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje de bienes inmuebles, actividades de inspección o supervisión relacionadas con ellos cuando constituyan establecimiento permanente en el país.
3.18.39	Regalías por el uso o goce temporal de motores para aviones con concesión o permiso del gobierno federal.
3.20.8	Obligaciones fiscales para residentes en el extranjero que realicen operaciones de maquila por conducto de empresas con programa de maquila bajo la modalidad de albergue.
3.21.2.12	Certificados de participación colocados entre el gran público inversionista.
3.21.2.13	Opción de anticipar el pago del ISR diferido por la aportación de bienes inmuebles a un fideicomiso dedicado a la adquisición o construcción de inmuebles.
3.21.2.14	Fideicomiso dedicado a la adquisición o construcción de inmuebles que invierte en torres de telecomunicaciones móviles.
7.41	Suspensión de plazos y términos para efectos de los procedimientos de fiscalización de la Comisión Nacional del Agua (Conagua).
9.20	Enajenación de libros, periódicos y revistas.
11.1.10	Obras que podrán ser nuevamente dictaminadas por el Comité de Pago en Especie.
11.1.11	Representatividad de las obras de artes plásticas.
11.3.3	Momento en que se considera se ejerce la opción del estímulo.
11.4.16	Solicitud de renovación al "Padrón de beneficiarios del estímulo para la región fronteriza norte", en materia del ISR.
11.4.17	Aviso para darse de baja del "Padrón de beneficiarios del estímulo para la región fronteriza norte", en materia del ISR.
11.4.18	Tasa de retención del IVA en subcontratación laboral.
12.	De la prestación de servicios digitales.
12.1	De los residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales.
12.1.1	Inscripción en el RFC de residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales.

Regla	Contenido
12.1.2	Trámite del certificado de e.firma para residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales.
12.1.3	Aviso para designar a un representante legal y proporcionar un domicilio en territorio nacional.
12.1.4	Comprobante fiscal de los residentes en el extranjero que proporcionan servicios digitales.
12.1.5	Listado de prestadores de servicios digitales inscritos en el RFC.
12.1.6	Pago del IVA por la importación de servicios digitales.
12.1.7	Pago de contribuciones y en su caso entero de las retenciones de residentes en el extranjero que proporcionen los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B de la LIVA.
12.2	De los servicios digitales de intermediación entre terceros.
12.2.1	Inscripción en el RFC de residentes en el extranjero que presten servicios digitales de intermediación entre terceros con el carácter de retenedores del ISR y del IVA.
12.2.2	Aviso de actualización de obligaciones de los residentes en México o residentes en el extranjero que presten servicios digitales de intermediación entre terceros.
12.2.3	Emisión del CFDI de retención por servicios digitales de intermediación entre terceros.
12.2.4	Facilidad de expedición de comprobante de retenciones para servicios digitales de intermediación entre terceros
12.2.5	Expedición de comprobantes con clave en el RFC genérica
12.3	De las personas físicas que enajenan bienes, prestan servicios o conceden hospedaje mediante el uso de plataformas tecnológicas
12.3.1	Inscripción en el RFC de las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan hospedaje a través de plataformas tecnológicas.
12.3.2	Actualización de obligaciones fiscales de las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan hospedaje a través de plataformas tecnológicas.
12.3.3	Opción para considerar como pago definitivo las retenciones del ISR e IVA.
12.3.4	Opción para considerar como pago definitivo las retenciones del ISR e IVA cuando además se obtengan ingresos del RIF.
12.3.5	Opción para continuar con los beneficios del artículo 23 de la LIF.
12.3.6	Expedición del CFDI a los adquirentes de bienes o servicios a través de plataformas digitales.
12.3.7	Determinación del límite de ingresos para optar por considerar como pago definitivo la retención realizada por las plataformas tecnológicas.
12.3.8	Personas que ya tributan en el RIF que además obtienen ingresos por operaciones a través de plataformas tecnológicas.
12.3.9	Acreditamiento de la retención del ISR efectuada conforme a la regla 3.11.11, a las personas físicas con actividades empresariales que obtienen ingresos por operaciones a través de plataformas tecnológicas.
12.3.10	Conclusión del uso de la plataforma tecnológica.

Reglas derogadas:

Regla (RMF-19)	Contenido
2.4.7	Crezcamos Juntos Afíliate.
2.7.1.42	Habilitación de terceros.
2.8.1.12	Opción para expedir constancias o copias a terceros de declaraciones informativas.
2.8.1.22 a 2.8.1.27	Relativas al aplicativo "Mi contabilidad".
2.8.3.2	Clave en el RFC y CURP en declaración anual.
2.8.4.2	Presentación de la declaración informativa.
2.19.3	Información sobre su situación fiscal.
3.3.1.31	Deducción de pagos realizados a entidades extranjeras transparentes o por el uso de instrumentos híbridos.
3.3.1.44 a 3.3.1.48	Relativas a obligaciones en cuanto a subcontratación de personal, que ya no están vigentes en 2020.
3.11.2	Procedimiento para realizar la retención del ISR de trabajadores afiliados al IMSS o al ISSSTE, al momento del retiro de los recursos de la cuenta individual que cuenten con negativa de pensión.
3.18.10	Dividendos, utilidades o ganancias distribuidos a fondos de pensiones o jubilaciones extranjeros.
3.19.1	Ingresos transparentes no sujetos a regímenes fiscales preferentes.
3.19.3	Cuenta de ingresos, dividendos o utilidades sujetas a REFISPRE.
3.19.7	Consolidación de ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.
3.19.11	Contenido de la declaración informativa de entidades transparentes.
3.20.6	Opción para que los residentes en el extranjero para efectos fiscales que realicen operaciones de maquila a través de una empresa con programa IMMEX bajo la modalidad de albergue cumplan sus obligaciones a través de dicha empresa.
3.21.2.1	Del estímulo para quienes contraten adultos mayores.
3.21.6.2	Procedimiento para la autodeterminación de ingresos y gastos amparados en CFDI´s para generar en forma automática la declaración del pago provisional de ISR y declaración definitiva de IVA, así como la contabilidad simplificada.
3.21.6.3	Declaraciones complementarias para la opción de acumulación de ingresos para Personas Morales.
3.21.6.5	Modificaciones que pueden realizar los contribuyentes que utilizan el aplicativo que establece la regla 3.21.6.2.
5.1.12	Factor de actualización aplicable a la cuota de bebidas saborizadas.
7.28	Información que se acompaña al pago del derecho sobre minería.
9.8	Momento en que se considera se ejerce la opción del estímulo.
11.3.1	Uso o goce temporal de motores para aviones con concesión o permiso del Gobierno Federal.
11.5.9	Entrega de información de premios pagados por entidad federativa.

Regla (RMF-19)	Contenido
11.9	Del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes de las zonas afectadas que se indican por lluvias severas durante octubre de 2018, publicado en el DOF el 28 de noviembre de 2018.
11.9.1	Pago en parcialidades de las retenciones del ISR por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, excepto asimilados a salarios, correspondientes a los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2018.
11.9.2	Pago en parcialidades del IVA e IEPS, correspondiente a los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2018.
11.9.3	Diferimiento del pago a plazos autorizado con anterioridad al mes de octubre de 2018.
11.9.4	Acumulación de ingresos para los contribuyentes eximidos de presentar pagos provisionales.

Adecuación de reglas:

Regla	Contenido	Novedad
2.1.6	Días inhábiles.	Vacaciones generales del SAT: • 23 de diciembre de 2019 a 7 de enero de 2020. • 20 al 31 de julio de 2020. • Días Inhábiles: 9 y 10 de abril.
2.3.2	Programa de devolución automática.	Se opte por ejercerla antes del 31 de julio de 2020. Firmar con e.firma si el saldo es mayor a $10,001.00 y hasta $150,000.00 y tenga activa la CLABE. Firmar con contraseña cuando el saldo sea de $10,000.00 o menor. No aplica para: • Ingresos en copropiedad, sociedad conyugal o sucesión. • Montos superiores a 150 mil pesos. • Años fiscales distintos a 2019. • Se encuentren en lista negra (69-B). • Su saldo a favor se derive del CFDI emitido por contribuyentes lista negra. • Se le hubiera cancelado el certificado conforme al artículo 17-H, fracción X.
3.17.12	Contribuyentes relevados de la obligación de presentar declaración anual del ISR.	Siguen los mismos supuestos, únicamente se aclara para la fracción I (ingresos por salarios de un solo empleador) siempre que no exista ISR a cargo del contribuyente en la declaración anual.

Regla	Contenido	Novedad
2.7.1.13	Pagos de erogaciones a través de terceros.	Se otorga un periodo mas largo para el uso del monto o su reintegro, hasta el último día del ejercicio, o si el dinero se entregó en diciembre se podrá reintegrar hasta el 31 de marzo del ejercicio siguiente.
2.7.2	Nuevos requisitos PAC.	Se modifican varios requisitos para ser PAC.
2.7.5.7	Emisión del CFDI de nómina ejercicio 2019.	Facilidad para corregir los CFDI de 2019 a más tardar el 29 de febrero de 2020, cancelando los comprobantes que se sustituyen y anotando fecha de pago la correspondiente en 2019. No libera de pago de actualización y recargos que procedan.
3.9.11	Declaración Anual Informativa de Partes relacionadas.	El llenado y presentación se hará en línea.
3.21.5.1	Aviso opción personas morales para tributar conforme a flujo de efectivo.	Se podrán acoger al estímulo las personas morales que cumplan con los requisitos y presenten aviso a más tardar el 31 de enero de 2020.
3.10	Donatarias autorizadas, personas morales sin fines de lucro	Varios cambios al capítulo 3.10.

CONCLUSIÓN

Esperamos que el extracto de las reformas aquí mostrado le sea de utilidad, estimado lector, para seguir ubicando y, en su caso, aplicando los cambios que a partir de este ejercicio fiscal se implementaron en la normatividad tributaria.

REFERENCIA

[1] El contenido de este artículo no constituye una consulta particular, por lo tanto, los autores no asumen responsabilidad alguna de la interpretación o aplicación que el usuario le pueda dar. Se trata de una reflexión sobre las disposiciones legales vigentes, las cuales deben ser consultadas en todo momento como fuente original de los derechos y obligaciones de los contribuyentes.

Defraudación fiscal federal como delito grave

Generalidades

Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
L.A.E. y M.I. Ricardo Flores Martínez

INTRODUCCIÓN

En números anteriores de la revista ***PAF,*** realizamos análisis y comentarios de una parte de las medidas que fueron planteadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) en el documento conocido en el medio fiscal y tributario como "Paquete Económico Federal 2020" (PEF-2020), las cuales, de ser aprobadas, serían **medios de combate a la evasión fiscal y el fortalecimiento de la recaudación fiscal federal,** mismas que, en general, son hoy vigentes.

Asimismo, en esas ocasiones señalamos que en el PEF-2020 se incluía el apartado denominado "Perspectivas económicas y lineamientos de política económica para 2020", donde se ubica el subapartado señalado e intitulado como: "Medidas orientadas al combate a la evasión y el fortalecimiento de la recaudación", que relaciona ocho medidas buscando conseguir dicho objetivo, mismas que con objeto de su estudio, análisis y comentarios, desde el punto de vista jurídico-fiscal, efectuamos con ellas un ejercicio de clasificación.

Paralelamente, y de manera adicional, sostuvimos también que hoy más que nunca se requiere convocar a los expertos y a los sectores influyentes en el fenómeno fiscal y tributario de

Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
Investigador, consultor, litigante y docente en diversas universidades en materia fiscal, aduanera y administrativa.

L.A.E. y M.I. Ricardo Flores Martínez
Profesor docente titular "B", adscrito al departamento de Auditoría del CUCEA de la U. de G.

nuestro país para, de una vez por todas, plantear e impulsar la tantas veces solicitada, llevada y traída, amén de imprescindible, "reforma fiscal integral".

En ese sentido, y considerando apriorística las implicaciones y consecuencias de las medidas propuestas por la SHCP en el ámbito de la relación jurídico-tributaria, columna vertebral del sistema fiscal y tributario, las denominamos, respectivamente, como medidas como "normales", "desproporcionadas" y las últimas como "favorables", incluyendo en el primer rubro las cuatro medidas ya abordadas en otros artículos, referidas a la condonación de impuestos; al pago del impuesto sobre la renta (ISR) por ingresos de arrendamiento; a la retención del impuesto al valor agregado (IVA) en la subcontratación y, por último, comentamos también la tributación en la economía digital.

Respecto del segundo rubro o clasificación, en ella incluimos (nuevamente, por sus implicaciones y consecuencias) como "medidas desproporcionadas", las dos siguientes:

1. La de "aumentar sanciones y percepción de riesgo".
2. La "tasa de retención a intereses".

Por último, quedan las medidas denominadas como favorables para los sujetos de la relación jurídico-tributaria citada y que son el otorgamiento legal de ciertas facilidades administrativas a vendedores independientes, así como incentivos fiscales a los ejidos y comunidades.

En ese orden de ideas, en este artículo analizamos y comentamos la medida señalada con el número 1, incluida en el rubro de las medidas denominadas como **desproporcionadas** por nosotros y cuyo objeto es, precisamente, "Aumentar sanciones y percepción de riesgo", dentro de la que se establecen dos líneas de acción fiscal y que son, respectivamente, **que la defraudación fiscal sea tipificada como delito grave** y que **la emisión de facturas apócrifas sea tipificada como delincuencia organizada.**

Cabe señalar que en esta oportunidad sólo abordamos **la figura delictuosa de la defraudación fiscal** y, desde un punto de vista general de su estudio, para en la siguiente analizar y comentar el marco jurídico que a partir de las reformas al respecto y hoy ya vigentes, dan sustento a dicha acción autoritaria.

Al efecto, aquí iniciamos con la descripción de algunos antecedentes de las reformas tenidas en la materia, con particular énfasis en las medidas enunciadas (y desproporcionadas, según nuestro entender), para seguir con un examen de la figura del delito, desde el punto de vista penal primero, y luego fiscal para contemplarlo como se establece en el Código Fiscal de la Federación (CFF).

ANTECEDENTES DE LAS REFORMAS

Dicha propuesta del aumento de sanciones y de percepción de riesgo, que se describe en la página 81 del Anexo C "Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al Ejercicio Fiscal de 2020" (http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/sep/20190908-C.pdf) del PEF-2020, donde se expresa que se instrumentarán esas medidas en materia de política de ingresos con objeto de combatir la evasión y fortalecer la recaudación a partir de ese ejercicio fiscal. Esto a la letra se expresa de la siguiente forma:

"Se espera que a más tardar en enero de 2020 la defraudación fiscal sea tipificada como delito grave y la emisión de facturas apócrifas como delincuencia organizada."

De la transcripción anterior se puede conocer que en el propósito de "Aumentar sanciones y percepción de riesgo" se contemplan y establecen a su vez dos medidas específicas, que son:

A. Que la defraudación fiscal sea tipificada como delito grave.
B. Que la emisión de facturas apócrifas sea tipificada como delincuencia organizada.

Ambas medidas, o acciones, indudablemente se inscriben en el ámbito del "derecho penal fiscal", espacio que se integra por dos campos de dicha ciencia que de suyo muestran una cierta complejidad; empero, por lo menos en el aspecto analítico, toman más del derecho fiscal o tributario, además de que ambos delitos se contemplaban ya en la norma fiscal federal sustantiva o procedimental, como lo es el CFF, sin el carácter de graves, teniendo el adjetivo jurídico de graves en este 2020.

Inclusive, el texto contenedor de las medidas comentadas abunda al señalar la motivación de las mismas y que hoy ya son vigentes, en los siguientes términos:

"La motivación de esas medidas está en línea con racionalidad económica que sugiere que para evitar el cometimiento de un delito es necesario, tanto aumentar la percepción del riesgo de ser detectado, como endurecer las sanciones en caso de ser declarado culpable por la autoridad. Dado que esas medidas elevan las sanciones, se espera un impacto disuasorio en algunos contribuyentes que, de mantenerse las condiciones actuales, continuarían abusando del fisco."

De igual manera, se puede leer en el texto reproducido que la motivación de dichas acciones se ubica en la racionalidad económica. Dicha racionalidad, para quienes esto escriben, es jurídico-fiscal en su cabalidad y un tanto con cierto carácter de generar terror en su asunción.

Por último, se señala también que la aplicación de las multicitadas medidas por parte del fisco federal tendrán, o contarán, con el auxilio de algunas de las funciones operativas de la administración tributaria, dentro de las que en el caso se ubican la fiscalización y cobro del coactivo, amén del uso de la tecnología de punta y herramientas de inteligencia artificial, según se puede corroborar de la lectura de la última parte del texto transcrito:

"Cabe enfatizar que las medidas anteriores vienen acompañadas de la renovación de las áreas de fiscalización y control de la autoridad fiscal, basada en el uso de tecnología de punta y herramientas de inteligencia artificial, que hacen más eficaz y rápida la identificación de evasores y contribuyentes incumplidos, aumentando de manera significativa la percepción de riesgo arriba mencionada."

En la búsqueda de esos propósitos, el 8 de noviembre del año 2019 se publicó y promulgó 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, de la Ley de Seguridad Nacional, del Código Nacional de Procedimientos Penales, del Código Fiscal de la Federación y del Código Penal Federal" (en lo sucesivo Decreto), modificaciones todas que son vigentes a

partir del 1 de enero de 2020, atento lo establece el Primero de los artículos Transitorios del mismo y dan sustento legal a la concreción de transitar de la defraudación en materia fiscal federal como "delito común" a "delito grave", así como a la consideración de la emisión de facturas apócrifas de igual manera.

Dicho tránsito del calificativo de la defraudación fiscal federal, que ya es una realidad, traerá para los sujetos de la relación jurídico-tributaria diversas tensiones y desencuentros, por lo que todos los involucrados en dicha relación fiscal y tributaria deberemos estar atentos a buscar y tender, en la medida de sus posibilidades, los puentes para que la misma no se deteriore más de lo necesario. Nosotros, sin duda, con el estudio, análisis y comentarios de las diversas facetas, aspectos y manifestaciones de todo ese complejo sistema que es hoy día la tributación e imposición mexicanas.

GENERALIDADES DEL DELITO

En materia penal

El delito en el derecho penal, y según la doctrina, es definido por Álvaro Bunster, del Instituto de Investigaciones Jurídicas (IIJ) de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM), como la: "...acción u omisión ilícita y culpable expresamente descrita por la ley bajo la amenaza de una pena o sanción criminal."[1]

Mientras que en tratándose de la definición o concepción legal del delito, la norma que se ocupa de ello es el Código Penal Federal (CPF), que en su artículo 7o., primer párrafo, lo define en los siguientes términos:

> **Artículo 7o.** Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales.

La definición, hay que destacarlo, se antoja un tanto vaga; empero, para nosotros encuentra su razón en que el delito, en sus dos vertientes de acción u omisión, se establecen y sancionan en las leyes penales; sin embargo, y para una mejor y más amplia comprensión de la figura, el citado numeral va más allá, esto cuando en su tercer párrafo, y de manera por demás clara, lo clasifica de la siguiente forma:

> **Artículo 7o.** . . . . . .
>
> **I. Instantáneo,** cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se han realizado todos sus elementos constitutivos;
>
> **II. Permanente o continuo,** cuando la consumación se prolonga en el tiempo, y
>
> **III. Continuado,** cuando con unidad de propósito delictivo, pluralidad de conductas y unidad de sujeto pasivo, se viola el mismo precepto legal.
>
> (El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

A mayor abundamiento en la regulación, el numeral 8, del propio CPF, es tajante al determinar la vertiente originaria del delito, esto es: "Las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente." En tanto que el artículo 9, por su parte, y en sus dos párrafos, precisa, respectivamente, que las acciones serán dolosas o culposas cuando ocurra alguna de las situaciones siguientes:

Artículo 9o. Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley, y

Obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación a un deber de cuidado, que debía y podía observar según las circunstancias y condiciones personales.

En ambos casos, la norma penal implica y supone intención o ausencia de ella por parte del sujeto o sujetos involucrados en los casos previstos en el artículo transcrito.

En materia fiscal

En la materia fiscal es totalmente plausible concebir que la misma retoma del campo penal en sus líneas generales al delito, si bien adecuando la figura a sus objetivos fundamentales. Así, y según ha afirmado José Othón Ramírez, del citado IIJ de la UNAM, la figura ubica su origen conceptual como una infracción, definida como:

> "...la contravención a normas de carácter administrativo derivada de una acción u omisión."[2]

Dicha afirmación, según señala el autor en el sentido de que las normas otorgan o establecen obligaciones y derechos a los gobernados y que eventualmente no se respetan porque las cuestionan o porque son objeto de controversia o violación, el Estado procura hacer respetar el derecho violado a través de la potestad sancionadora de la administración pública, federal o local.

En ese orden de ideas, Ramírez señala que en el campo de las normas administrativas, contrario a las normas penales, hay infracciones que se consideran delitos, con lo que da pie a su definición y distinción, que efectúa de la siguiente manera:

"***a)*** La infracción es sancionada generalmente por una autoridad administrativa subordinada, mientras que el delito lo sanciona el poder judicial a través de tribunales independientes.

b) El acto u omisión que da lugar a la infracción viola disposiciones de carácter administrativo, p/e., leyes, reglamentos, circulares, etc. El delito vulnera normas de derecho penal que protegen la vida, la salud, el patrimonio.

c) La infracción puede ser atribuida a personas físicas y a personas morales; el delito únicamente puede ser llevado a cabo por individuos.

d) Los elementos de culpabilidad, como el dolo y la culpa, no son esenciales para que la infracción administrativa exista, por el contrario, el delito requiere el elemento de culpabilidad para existir.

e) La sanción aplicable en el caso de la infracción se traduce en multas, mientras que el delito priva de la libertad."[3]

El delito en el CFF

La figura del delito fiscal, y por lo antes señalado, se contiene en las normas adjetivas o procesales de los tres ámbitos gubernamentales, por lo que, en tratándose del **delito en materia fiscal federal,** el mismo se contiene y regula en el CFF, esto en el Título Cuarto, denominado "De las Infracciones y Delitos Fiscales".

De manera específica, los delitos se contienen en el Capítulo II, intitulado "De los delitos

fiscales", artículos 92 al 115-Bis, y que en suma en el código federal tributario su regulación es integrada por 30 artículos vigentes y dos derogados, por lo que dicha regulación es más o menos amplia y compleja (que por la constante evolución de la materia, tiende a materializarse la posibilidad de instrumentar una especie de código penal fiscal); empero, hay que señalar que en este espacio de gobierno, y por razones de índole nacional, el CFF técnicamente establece dos tipos de delitos: la defraudación fiscal y el contrabando.

En ese orden de ideas, y por así exigirlo el tema aquí tratado (además por razones de espacio), esto es **el delito de defraudación fiscal,** circunscribimos nuestro análisis al numeral que lo define como tal. El delito es contemplado y definido por el primer párrafo del artículo 108 del CFF, mismo que se reproduce a continuación, junto con el segundo y tercer párrafo que precisan, parcialmente, algunos conceptos previstos inicialmente en el citado primer párrafo:

Artículo 108. Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

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

En este punto, nos parece oportuno señalar que cuando el primer párrafo del numeral transcrito enuncia que se comete el delito, cuando **con uso de engaños se deje de cubrir alguna contribución con perjuicio del fisco federal,** nos parece plausible la norma; sin embargo, cuando agrega a lo anterior el "aprovechamiento de errores" como elemento o causal del delito, consideramos que el artículo debiera aclarar el sentido en que opera dicho aprovechamiento, toda vez que si hace referencia a las normas que no son del todo claras, la responsabilidad recae, en todo caso, en el legislador y su poca claridad y precisión vertida en un precepto tan importante y trascendental como la norma fiscal federal.

Sirva de abono a nuestra argumentación el principio general de derecho (PGD) de los impuestos, que tajantemente determina que: "No hay impuesto sin ley" o "No hay tributo, si no está previsto en la ley", y que, según nuestro entender, también se reproduce en el derecho penal que, evidentemente, por las consecuencias que ello trae, señala: "No hay pena sin ley". Abundando en nuestra argumentación del claro valor jurídico de dichos PGD el que la vigente Ley de Amparo, en su numeral 2, segundo párrafo, otorga a los PGD ese extraordinario valor en materia de supletoriedad jurídico legal.

En el sentido de atenerse, invariablemente, a lo dispuesto por la norma jurídica, en este caso fiscal federal, la Primera Sala de nuestro Máximo Tribunal se ha pronunciado mediante la emisión de la tesis jurisprudencial 1a./J.56/2014 (10a), visible en la página 192, de la

Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 13, Tomo I, del mes de diciembre de 2014, donde dirime tal aseveración *versus* el valor jurídico de las reglas contenidas en la Miscelánea Fiscal (que, en estricto sentido, no es una norma legislativa o reglamentaria) y toda vez que sus disposiciones son administrativas y que en sentido formal no se trata de una ley, por lo que en el caso en estudio la Sala: "...para establecer el quántum de la pena para la obtención de los beneficios de la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro previsto en la ley, debe estarse a la norma vigente al momento de la consumación del hecho delictivo". La jurisprudencia se reproduce a continuación:

DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA ACTUALIZACIÓN DE LAS CANTIDADES RELATIVAS AL MONTO DEL PERJUICIO A LA HACIENDA PÚBLICA SEÑALADAS EN LAS FRACCIONES I A III DEL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DE CONFORMIDAD CON EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL PRECEPTO 17-A -RESOLUCIÓN DE MISCELÁNEA FISCAL - NO SE TRADUCE EN UNA REFORMA A LA NORMA PENAL QUE PERMITA LA APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE RETROACTIVIDAD PARA LA OBTENCIÓN DE LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO PREVISTO EN LA LEY.- El artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación establece un procedimiento de actualización de las cantidades en moneda nacional referentes a las contribuciones, los aprovechamientos y las devoluciones a cargo del fisco federal, que realiza el Servicio de Administración Tributaria tomando en consideración la inflación entre otros factores; actualización que se publica en el Diario Oficial de la Federación a través del anexo de la Resolución Miscelánea Fiscal correspondiente y que en forma periódica incide en el contenido de las fracciones I a III del numeral 108 del citado código que permiten determinar el monto del perjuicio ocasionado al fisco y, con base en lo anterior, fijar la pena de prisión a imponer dentro de un mínimo y un máximo. Ahora bien, es cierto que en términos del artículo 14 constitucional, a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, de lo que se deduce que excepcionalmente sí puede tener ese efecto en su beneficio, sin embargo, respecto de las cantidades referidas, no es aplicable el principio de retroactividad antes mencionado a favor del sentenciado, porque la citada actualización deriva de una miscelánea fiscal que no es una norma legislativa o reglamentaria, sino que sus disposiciones son administrativas que una específica autoridad hacendaria puede emitir, esto es, en sentido formal no se trata de una ley aunado a que debe tenerse presente que el numeral 92, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación, dispone que la fijación de la pena de prisión que corresponde a los delitos fiscales, de acuerdo con los límites del monto de las cantidades que constituyan el perjuicio, será conforme al establecido cuando se efectúe la conducta ilícita de que se trate; en ese tenor, para la referida actualización no opera el mencionado principio, porque el delito se consuma desde el momento en que se realiza la descripción típica, en consecuencia, para establecer el quántum de la pena para la obtención de los beneficios de la sustitución y conmutación de sanciones o cualquier otro previsto en la ley, debe estarse a la norma vigente al momento de la consumación del hecho delictivo.

Contradicción de tesis 5/2013.- Suscitada entre el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito y el Tribunal Colegiado en

Materias Penal y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito.- 22 de enero de 2014.- La votación se dividió en dos partes: mayoría de cuatro votos por la competencia.- Disidente: José Ramón Cossío Díaz.- Mayoría de tres votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Olga Sánchez Cordero de García Villegas, en cuanto al fondo.- Disidentes: José Ramón Cossío Díaz y Jorge Mario Pardo Rebolledo, quienes reservaron su derecho para formular voto de minoría.- Ponente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena.- Secretario: Jesús Rojas Ibáñez.

Tesis y/o criterios contendientes:

Tesis I.5o.P.11 P (10a.), de rubro: "DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA ACTUALIZACIÓN DE SU MONTO SEÑALADO EN LAS FRACCIONES DEL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CONFORME AL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN SU DIVERSO PRECEPTO 17-A, CONSTITUYE UNA MODIFICACIÓN A AQUELLA DISPOSICIÓN, QUE ES APLICABLE RETROACTIVAMENTE A FAVOR DEL INCULPADO PARA ADECUAR LA PENA, EN RESPETO Y PROTECCIÓN A SU DERECHO HUMANO DE RETROACTIVIDAD DE LA LEY EN SU BENEFICIO.", aprobada por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito y pendiente de publicar, y la tesis XIV.P.A.19 P, de rubro: "DEFRAUDACIÓN FISCAL. LA ACTUALIZACIÓN DE LAS CANTIDADES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 17-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO CONSTITUYE UNA REFORMA A LA NORMA PENAL NI LA ENTRADA EN VIGOR DE UNA NUEVA LEY, POR LO QUE ES IMPROCEDENTE SU APLICACIÓN RETROACTIVA PARA OBTENER LA SUSTITUCIÓN Y CONMUTACIÓN DE SANCIONES O CUALQUIER OTRO BENEFICIO.", aprobada por el Tribunal Colegiado en Materias Penal y Administrativa del Décimo Cuarto Circuito y publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta*, Novena Época, Tomo XXXIII, enero de 2011, página 3176.

Tesis de jurisprudencia 56/2014 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha nueve de julio de dos mil catorce.

Esta tesis se publicó el viernes 5 de diciembre de 2014 a las 10:05 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 8 de diciembre de 2014, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

Ese mismo razonamiento de aplicación de la norma, según su ámbito de aplicación, Libro 13, diciembre de 2014, Tomo I, es sostenido por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito, esto en la Tesis Aislada III.2o.P.61 P (10a.) visible en la página 806, de la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Libro 13, Tomo I, del mes de diciembre de 2014, en que estudia un supuesto concurso aparente de tipos penales, por lo que en la resolución, terminantemente señala que en el caso en estudio: "...es única y exclusivamente la tipificada en el artículo 108 del propio Código Fiscal; supuesto que acontece, por ejemplo, cuando el contribuyente argumenta ante el fisco que se encuentra en estado de insolvencia para poder liquidar un crédito fiscal y, a la postre, se advierte lo falaz de su manifestación, pues..." La tesis íntegra se reproduce a continuación:

CONCURSO APARENTE DE TIPOS PENALES. CASO EN EL QUE SE ACTUALIZA EL PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD

TRATÁNDOSE DE LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN FISCAL , PREVISTO EN EL ARTÍCULO 108 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y FRAUDE ESPECÍFICO, ESTABLECIDO EN EL DIVERSO 388 BIS DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL.- El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación establece que comete el delito de defraudación fiscal quien haciendo uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución o bien obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal. En cambio, en la descripción del tipo contenido en el artículo 388 bis del Código Penal Federal, se alude al delito de fraude específico, al colocarse el activo del delito en estado de insolvencia con el objeto de eludir obligaciones a su cargo. Luego, en el primer delito el bien jurídico tutelado es el patrimonio del fisco, en tanto que en el segundo el del particular; en el primero, el sujeto activo es el contribuyente; en el segundo, la persona física o moral que se coloca en estado de insolvencia para incumplir con obligaciones a su cargo. Así, de conformidad con el artículo 6o., párrafo segundo, del Código Penal mencionado, las diferencias entre ambos tipos estriban en que el pasivo de la conducta prevista por la ley especial, siempre será el fisco federal, en tanto que en la prevista en la norma general podrá recaer en una persona física o moral, que resienta la acción desplegada por el activo al colocarse en estado de insolvencia. Por lo que no debe considerarse la actualización del principio de subsidiariedad, que radica en que dos normas describan grados o estadios diversos de la violación del mismo bien jurídico, de modo que el descrito por la disposición subsidiaria, por ser menos grave que el descrito por la principal quede absorbida por ésta; entonces, de la comparación de los dos tipos delictivos a estudio, no se advierte que el artículo 388 bis contenga una norma principal y el 108 una subsidiaria o de menor gravedad, toda vez que en ambos, el bien jurídico tutelado es diverso, pues lo que se actualiza es una relación de general a especial y esta razón de especialidad deriva de la naturaleza del sujeto pasivo de la conducta, de manera que cuando ésta se resienta por la hacienda pública, la norma aplicable es única y exclusivamente la tipificada en el artículo 108 del propio Código Fiscal; supuesto que acontece, por ejemplo, cuando el contribuyente argumenta ante el fisco que se encuentra en estado de insolvencia

Sé parte del
Universo Contable
Anúnciate aquí
ventas@casiacreaciones.com.mx (55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

para poder liquidar un crédito fiscal y, a la postre, se advierte lo falaz de su manifestación, pues los bienes que tenía los donó a terceras personas para incumplir con su obligación fiscal.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL TERCER CIRCUITO.

Amparo directo 102/2014.- 10 de julio de 2014.- Unanimidad de votos.- Ponente: José Luis González.- Secretario: Enrique Espinosa Madrigal.

Ejecutorias

Votos

Genealogía

Observaciones

Esta tesis se publicó el viernes 5 de diciembre de 2014 a las 10:05 horas en el *Semanario Judicial de la Federación.*

CONCLUSIONES

De lo analizado y comentado, podemos extraer algunas conclusiones:

1. La figura del delito en el ámbito fiscal toma su esencia del derecho penal adecuándose a la esencia del sistema tributario, si bien es cierto con sus respectivas adecuaciones, lo que sin duda no es nocivo teniendo en consideración la conocida como "economía legislativa", amén de la exigencia eterna del derecho en materia de establecimiento de normas no tan complejas.
2. Se debe exigir y procurar que los sujetos de la relación jurídico-tributaria entiendan el sentido y alcance del delito en la materia y no verlo como una simple infracción fiscal sin consecuencias patrimoniales, tanto para el particular como para el mismo Estado; empero, siempre atentos a la prevalencia del estado de derecho, así como del respeto de las garantías y derechos humanos tutelados por nuestra Carta Magna.
3. Se deberá estar atento a que las autoridades fiscales, federales y locales, siempre tengan presente que los recursos derivados de tributos en general e impuestos en particular, invariablemente, deberán tener como destino final el gasto público, atento lo establece el artículo 31, primer párrafo, fracción IV, de la Constitución Federal toda vez que, de no ser de esa manera, se estaría desvirtuando, tergiversando y manipulando la función, destino y esencia de la recaudación y cobro de contribuciones.

CONSIDERACIÓN

Dicho **tránsito del calificativo de la defraudación fiscal federal de delito común a delito grave, que ya es una realidad, traerá para los sujetos de la relación jurídico tributaria un sinnúmero de tensiones,** por lo que todos los involucrados en dicha relación fiscal y tributaria deberemos estar atentos a buscar y tender los puentes para que la misma no se deteriore, toda vez que de ser de esa manera, como población y como gobierno, perdemos todos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

[1] Bunster, Álvaro, *Diccionario Jurídico Mexicano,* p. 868, IIJ. Porrúa-UNAM, 6a. ed., México, 1993.

[2] Ramírez G., José Othón, *ibidem,* p. 1711.

[3] *Ibid.*

Talleres PAF

Declaración anual de personas morales 2019

Nueva herramienta electrónica. Aspectos a considerar para su presentación

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

Finalidad: Que el lector conozca los aspectos que debe considerar para la presentación de la declaración anual del impuesto sobre la renta (ISR) de personas morales.

Orientado a: Contribuyentes personas morales, empresarios, contadores, abogados, administradores, estudiantes y a cualquier persona interesada en el tema.

Consideraciones al tema: El 31 de marzo de 2020 vence el plazo para la presentación de la declaración anual 2019 de personas morales del Régimen General de ley, es el momento de reflejar el resumen de las operaciones ocurridas durante el ejercicio fiscal que se declara, por tanto, es importante tener toda la información correspondiente al cierre del año, como el total de ingresos acumulables, total de deducciones autorizadas, inversiones, la participación de los trabajadores (PTU) generada en el ejercicio, la información contable, etcétera.

Fundamento jurídico: Artículos 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y 31 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

ANÁLISIS DEL TEXTO

A continuación enunciaremos en breve resumen algunos aspectos que las personas morales deben tomar en cuenta para la presentación de su declaración anual 2019.

1. ¿Quiénes son los contribuyentes obligados y cuáles son los plazos de presentación?

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Maestro en derecho fiscal por la Universidad Humanitas. Licenciado en derecho por la UNITEC. Consultor fiscal. Articulista y editor de la revista ***PAF.*** Asesor fiscal independiente. Docente en la carrera de derecho de la Universidad Tecnológica de México y en la maestría de impuestos en la Universidad Mexicana. joan.valtierra@casiacreaciones.com.mx

R: Todas las personas morales se encuentran obligadas a presentar la declaración del ejercicio y tanto los formularios como los plazos de presentación varían dependiendo el tipo de contribuyente.

Como regla general la declaración anual de las personas morales se presenta dentro de los tres primeros meses posteriores al cierre del ejercicio.

En la siguiente tabla se indican los plazos y el fundamento legal de la obligación de presentar la declaración anual por tipo de contribuyente, de conformidad con la LISR.

Tipo de contribuyente	Forma oficial	Plazo de presentación	Fundamento legal
Personas morales Régimen General de ley	**DAPMG.** Declaración anual de personas morales. Régimen general *Programa electrónico: www.sat.gob.mx	Dentro de los tres meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio.	Artículos 9, tercer párrafo, y 76, fracción V, de la LISR.
Personas morales flujo de efectivo	**Forma 18.** Declaración anual. Personas morales. Opción de acumulación de ingresos. *Programa electrónico: www.sat.gob.mx	Dentro de los tres meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio.	Artículos 9, tercer párrafo, y 76, fracción V, de la LISR.
Personas morales con fines no lucrativos	**Forma 21.** Declaración del ejercicio. Personas morales con fines no lucrativos.	15 de febrero del año siguiente.	Artículo 86, fracción III, tercer párrafo, de la LISR.
Régimen opcional para grupos de sociedades. Integradoras.	**Forma 23.** Declaración del ejercicio. Personas morales del régimen opcional para grupos de sociedades. Integradoras.	Dentro de los tres meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio.	Artículo 70, fracción IV, de la LISR.
Régimen de los coordinados.	**Forma 24.** Declaración del ejercicio. Personas morales del régimen de los coordinados.	Marzo del año siguiente, excepto cuando se trate de personas morales cuyos integrantes por los cuales cumpla con sus obligaciones fiscales sólo sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.	Artículo 72, fracción II, tercer párrafo, de la LISR.

Tipo de contribuyente	Forma oficial	Plazo de presentación	Fundamento legal
Personas morales del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras	**Forma 25.** Declaración del ejercicio. Personas morales del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras.	Marzo del año siguiente, excepto cuando se trate de personas morales cuyos integrantes por los cuales cumpla con sus obligaciones fiscales sólo sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.	Artículo 74, séptimo párrafo, fracción II, de la LISR.

Todos los formularios se encuentran incluidos en la herramienta disponible en la página electrónica del SAT, misma que veremos más adelante.

Para efectos del presente taller nos enfocaremos en el formulario DAPMG de las "Declaración anual personas morales del Régimen General de Ley".

2. ¿Cuál es el medio de presentación?

R: De conformidad con el artículo 31 del CFF los contribuyentes deberán presentar sus declaraciones en documentos digitales con firma electrónica avanzada (e.firma) a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos.

La presentación se hará a través del sistema de "Nueva declaración anual de personas morales 2019" Versión 0.2.9, el cual incluye todos los formularios de acuerdo al régimen de tributación de la persona moral (excepto aquellas que hayan elegido la opción de flujo de efectivo), este sistema cuenta con las siguientes funcionalidades:

- La información capturada se guarda en el sistema, el contribuyente puede ir alimentando el sistema con la información correspondiente a su declaración y aunque no haga el envío cuando ingrese nuevamente la información capturada con antelación estará precargada, de tal forma que se pueda completar la información y enviarla.
- Cuando se presente una declaración complementaria estará precargada la información presentada en la declaración normal o en la última declaración, pudiendo el contribuyente únicamente modificar los datos que dieron origen a la presentación de la declaración complementaria.
- En caso de que resulte impuesto a cargo se genera una línea de captura para poder realizar el pago, pudiéndolo efectuar vía portal bancario, y cuando no resulte impuesto a cargo se tendrá por cumplida la obligación con el simple envío y con la obtención del acuse.
- Se pueden consultar las declaraciones enviadas, las pagadas y la reimpresión del acuse.

Para poder presentar la declaración se deberá contar con contraseña y/o firma electrónica (Fiel) para el envío de la declaración, ya que dichas formas de autenticación sustituyen a la firma autógrafa. Lo anterior con fundamento en el artículo 17-D del CFF, que prevé lo siguiente:

Artículo 17-D. Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales y contener una firma electrónica avanzada del autor, salvo los casos que establezcan una regla diferente. Las autoridades fiscales, mediante reglas de carácter general, podrán autorizar el uso de otras firmas electrónicas.

En los documentos digitales, una firma electrónica avanzada amparada por un certificado vigente sustituirá a la firma autógrafa del firmante, garantizará la integridad del documento y producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.

3. ¿Cómo se paga el impuesto cuando resulte cantidad a cargo?

R: De conformidad con el artículo 20 del CFF, si resulta impuesto a cargo el pago deberá realizarse vía internet mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación (Tesofe), cheques del mismo banco en que se efectúe el pago, así como tarjetas de crédito y de débito.

4. ¿Cómo determino la renta gravable para el pago de la PTU?

R: De conformidad con el artículo 123, apartado A, fracción IX, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los trabajadores tendrán derecho a una PTU; el porcentaje de participación lo determina la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, el cual asciende a 10% sobre la renta gravable que se determine, de conformidad con la LISR.

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso *e)* de la fracción IX del artículo 123, apartado A, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la PTU pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Asimismo, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de la LISR.

Determinación de la PTU

	Ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio
(–)	Deducciones autorizadas
(–)	No deducibles en términos de la fracción XXX del artículo 28 de la LISR
(=)	**Renta gravable para el pago de la PTU**
(x)	Porcentaje de participación (10%)
(=)	**PTU generada en 2019**

Finalmente, deberá informarse en la declaración anual, y de conformidad con el artículo 122 de la Ley Federal del Trabajo

(LFT) el reparto de utilidades, mismo que deberá efectuarse dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual, aun cuando esté en trámite objeción de los trabajadores.

5. ¿Qué ingresos se acumularán?

R: Durante el ejercicio se vinieron haciendo pagos provisionales donde se acumulaban los ingresos desde el inicio del ejercicio hasta el último día del periodo que se declaraba, dependiendo el momento de acumulación de cada persona moral, en términos del artículo 17 de la LISR es momento de reconocer qué ingresos son los que van a ser efectivamente acumulados para efectos del ISR anual, pues puede ocurrir que el contribuyente reciba devoluciones de mercancías o la cancelación de la prestación de un servicio ya sea durante el ejercicio o a inicio del siguiente ejercicio. En esos casos se deberá emitir un comprobante fiscal digital por internet (CFDI) con efectos egreso (nota de crédito) que servirá al contribuyente como comprobante fiscal para aplicar la deducción sobre sus ingresos acumulables del ejercicio que declara.

6. ¿Qué información deberá tener el contribuyente para dar a conocerlos en la declaración?

R: En el momento de aplicar las deducciones autorizadas, es importante estar preparados y distinguir a qué concepto corresponde cada deducción, pues en la declaración se deberá detallar dicha información en los apartados correspondientes.

7. ¿A qué deducciones tienen derecho las personas morales?

R: Recordemos que el artículo 25 de la LISR enlista las deducciones que pueden realizar los contribuyentes y son las siguientes:

- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- El costo de lo vendido.
- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- Las inversiones.
- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.
- Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo (LSD).
- Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.
- El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de esta ley.
- Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta ley.

- Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social (LSS), y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

8. ¿Qué requisitos deben reunir las deducciones autorizadas?

R: El artículo 27 de la LISR prevé los requisitos para poder aplicar las deducciones autorizadas, y es importante reunir todas las condiciones previstas en dicha disposición, como comprobantes fiscales, medios de pago, tratándose de anticipos se podrán deducir siempre y cuando se cuente con el comprobante fiscal por tal concepto y se obtenga CFDI que ampare la totalidad de la operación a más tardar el siguiente ejercicio fiscal.

También es importante cumplir con la obligación en materia de retención y entero de impuestos para poder hacer efectivas las deducciones referentes a pagos de salarios, honorarios, arrendamientos, intereses, etcétera.

Tratándose de la deducción de créditos incobrables se reúnan los lineamientos para poder aplicarlas y éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

A continuación se transcriben algunos extractos del artículo 27 de la LISR que prevén algunos requisitos importantes:

Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

. . . . . .

II. Que cuando esta Ley permita la deducción de inversiones se proceda en los términos de la Sección II de este Capítulo.

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de $2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse en la forma

señalada en el párrafo anterior, aun cuando la contraprestación de dichas adquisiciones no excedan de $2,000.00.

. . . . . .

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de esta Ley.

. . . . . .

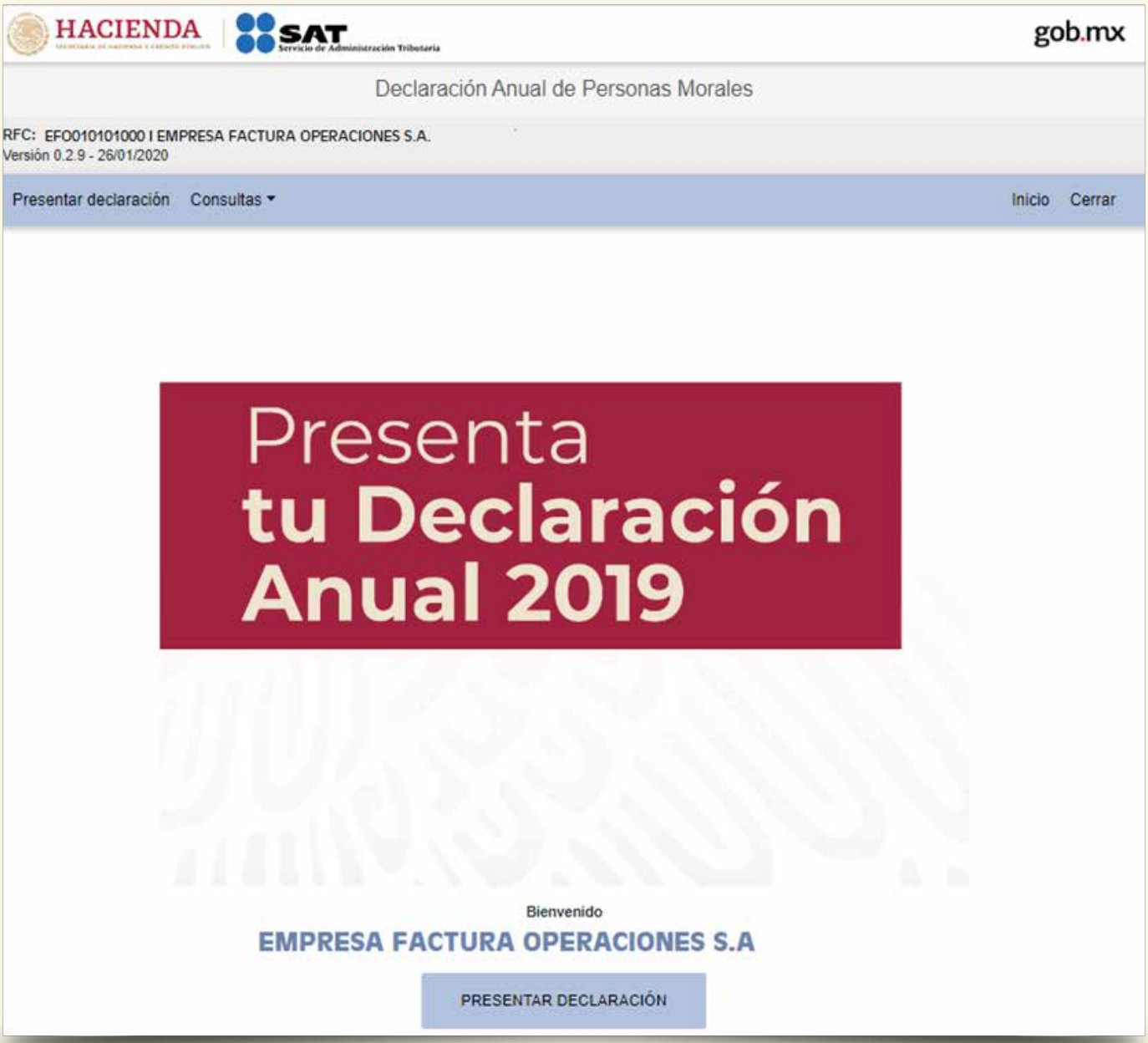
VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente.

En los casos en los que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de adherir marbetes o precintos en los envases y recipientes que contengan los productos que se adquieran, la deducción a que se refiere la fracción II del artículo 25 de esta Ley, sólo podrá efectuarse cuando dichos productos tengan adherido el marbete o precinto correspondiente.

9. ¿Cuál es la ruta para ingresar a la herramienta electrónica para presentar la declaración?

a) El contribuyente deberá ingresar a la página electrónica www.sat.gob.mx y se deberá ubicar en el menú de la parte superior en la opción "Empresas", y en el submenú de "Declaraciones" elegir la opción "Nueva declaración anual de personas morales":

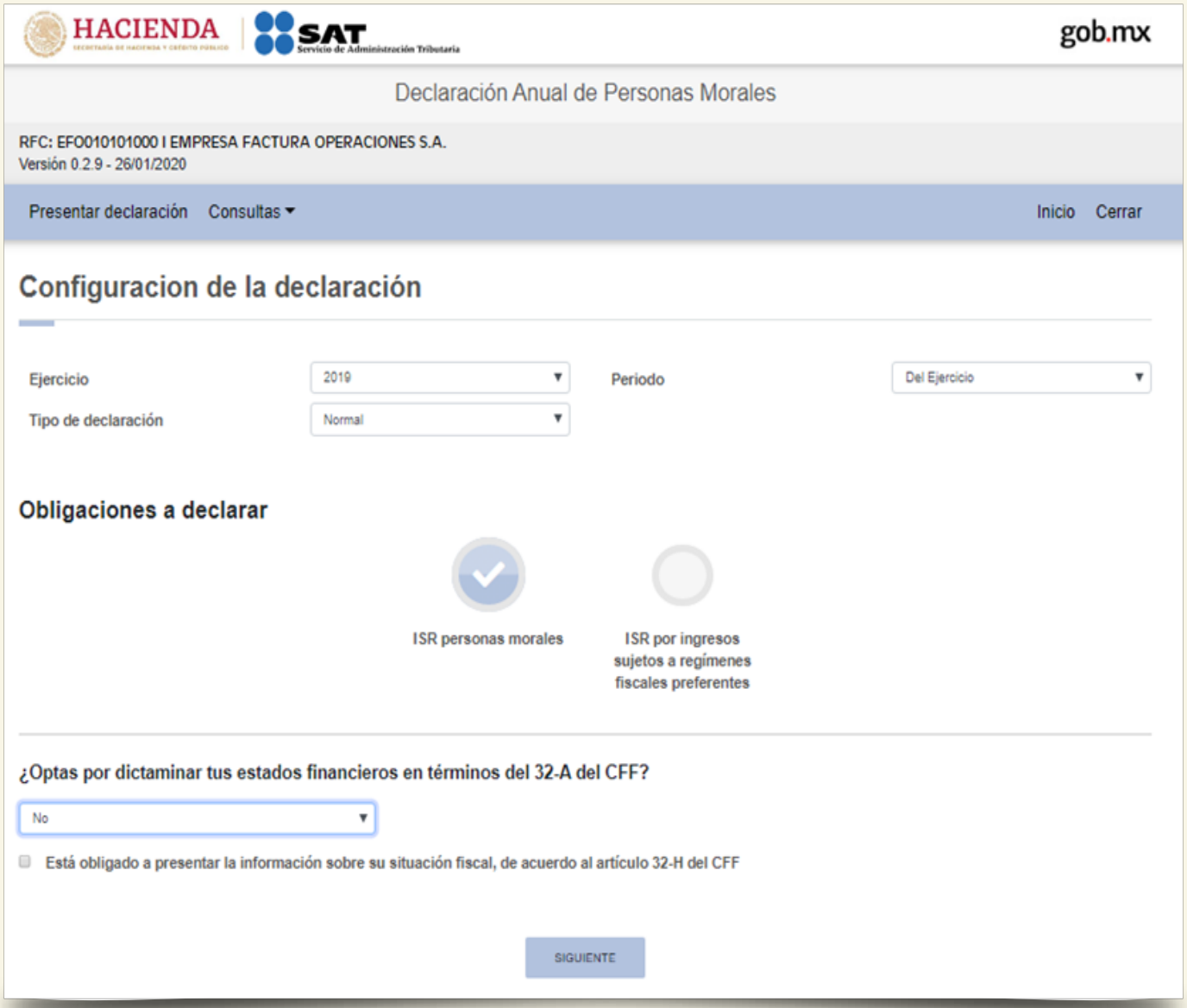
b) Ingresará con su Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y contraseña, o bien con su e.firma, una vez que accese deberá elegir la opción “Presentar declaración”:



c) Deberá elegir lo siguiente:

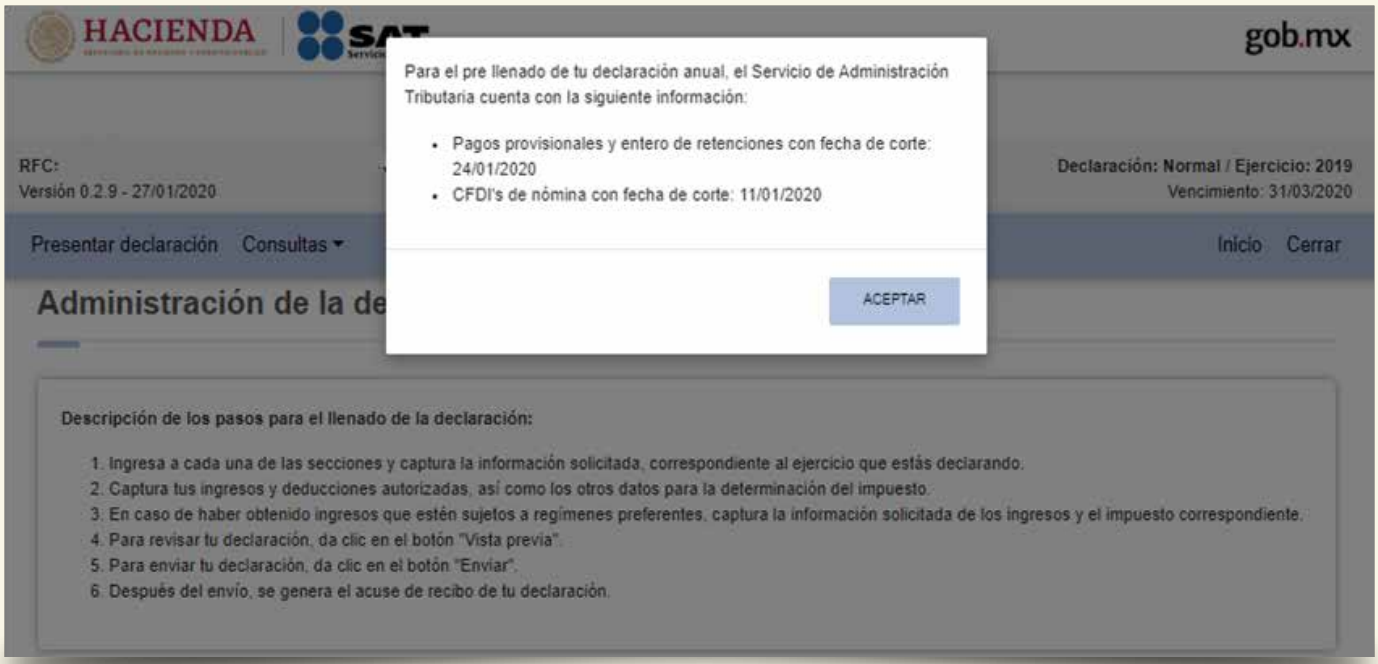
- Las obligaciones a declarar (ISR Personas morales o ISR por ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes [Refipres]).

- El tipo de declaración (normal, complementaria, etcétera).
- Indicar si opta por dictaminar estados financieros.
- Indicar si está obligado a presentar la declaración informativa de situación fiscal (DISIF), en términos del artículo 32-H del CFF, seleccionar y dar clic en "Siguiente":



d) La nueva herramienta contiene información prellenada respecto de:

- Pagos provisionales y entero de retenciones.
- CFDI de nómina.



e) Una vez que se accesa la herramienta se divide en dos apartados que son:

i. ISR Personas morales.
ii. Estados financieros.

10. ¿Cómo se muestran los formularios de los estados financieros?

R: A continuación veamos los formularios para requisitar los estados financieros (se debe aclarar que los formularios que se muestran sólo son para efectos didácticos ya que no reflejan algún cálculo ni determinación alguna):

- **Estado de resultados.** En el estado de resultados se manifiesta la información medular de los números del contribuyente en cuanto a sus ingresos y sus operaciones para determinar precisamente la utilidad o la pérdida de su operación, su utilidad o pérdida, antes y después de impuestos:

Declaración Anual de Personas Morales

RFC:
Versión 0.2.9 - 27/01/2020

Declaración: Normal / Ejercicio: 2019
Vencimiento: 31/03/2020

Presentar declaración | Consultas | Inicio | Cerrar

Estados financieros

ADMINISTRACIÓN DE LA DECLARACIÓN | GUARDAR

✓ Estado de Resultados | ✓ Balance | ✓ Conciliación Contable Fiscal

Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios

	PARTES RELACIONADAS	PARTES NO RELACIONADAS	TOTAL
Ventas y/o servicios nacionales	1,000,000		1,000,000
Ventas y/o servicios extranjeros		0	0
Devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre ventas nacionales		0	0
Devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre ventas al extranjero		0	0
Ingresos netos	1,000,000	0	**1,000,000**
Inventario inicial			
Compras netas nacionales		500,000	500,000
Compras netas de importación		0	0
Inventario final			
Costo de las mercancías			500,000
Mano de obra		50,000	50,000
Maquilas		50,000	50,000
Gastos indirectos de fabricación		50,000	50,000

Costo de ventas y/o servicios			650,000
Utilidad bruta			350,000
Pérdida bruta			
Gastos de operación		50,000	50,000
Utilidad de operación			300,000
Pérdida de operación			
Intereses devengados a favor nacionales		0	0
Intereses devengados a favor del extranjero		0	0
Intereses moratorios a favor nacionales		0	0
Intereses moratorios a favor del extranjero		0	0
Ganancia cambiaria		0	0
Intereses devengados a cargo nacionales		0	0
Intereses devengados a cargo del extranjero		0	0
Intereses moratorios a cargo nacionales		0	0
Intereses moratorios a cargo del extranjero		0	0
Pérdida cambiaria		0	0
Resultado por posición monetaria favorable			
Resultado por posición monetaria desfavorable		0	0
Otras operaciones financieras nacionales		0	0
Otras operaciones financieras extranjeras		0	0
Otras operaciones financieras			0
Resultado integral de financiamiento			**0**
Otros gastos nacionales			100,000
Otros gastos extranjeros			
Otros gastos			100,000
Otros productos nacionales			
Otros productos extranjeros			0
Otros productos			0
Ingresos por partidas discontinuas y extraordinarias			
Gastos por partidas discontinuas y extraordinarias			
Utilidad antes de impuestos			200,000
Pérdida antes de impuestos			
ISR			60,000
PTU			40,000

Utilidad en participación subsidiaria	
Pérdida en participación subsidiaria	
Efectos de reexpresión favorables excepto resultado por posición monetaria	
Efectos de reexpresión desfavorables excepto resultado por posición monetaria	
Utilidad neta	100,000
Pérdida neta	

- **Balance general.** Para la presentación de la declaración anual los contribuyentes deben tener lista la información de su estado de posición financiera y hacer un inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, pues dicha información es requerida para cumplir con la obligación de presentar dicha declaración:

Estados financieros

ADMINISTRACIÓN DE LA DECLARACIÓN | GUARDAR

✓ Estado de Resultados | ✓ Balance | Conciliación Contable Fiscal

Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios

Activo		Pasivo	
Efectivo en caja y depósitos en instituciones de crédito nacionales	50,000	Cuentas y documentos por pagar nacionales (Partes relacionadas)	
Efectivo en caja y depósitos en instituciones de crédito del extranjero	50,000	Cuentas y documentos por pagar nacionales (Partes no relacionadas)	0
Inversiones en valores con instituciones nacionales (Excepto acciones)		*Cuentas y documentos por pagar nacionales (Total)	0
Inversiones en valores con instituciones extranjeras (Excepto acciones)		Cuentas y documentos por pagar del extranjero (Partes relacionadas)	
Cuentas y documentos por cobrar nacionales (Partes relacionadas)		Cuentas y documentos por pagar del extranjero (Partes no relacionadas)	0
Cuentas y documentos por cobrar nacionales (Partes no relacionadas)	0	*Cuentas y documentos por pagar del extranjero (Total)	0
*Cuentas y documentos por cobrar nacionales (Total)	0	Contribuciones por pagar	
Cuentas y documentos por cobrar del extranjero (Partes relacionadas)		Anticipos de clientes partes relacionadas	
		Anticipos de clientes partes no relacionadas	0
		*Anticipos de clientes (Total)	0

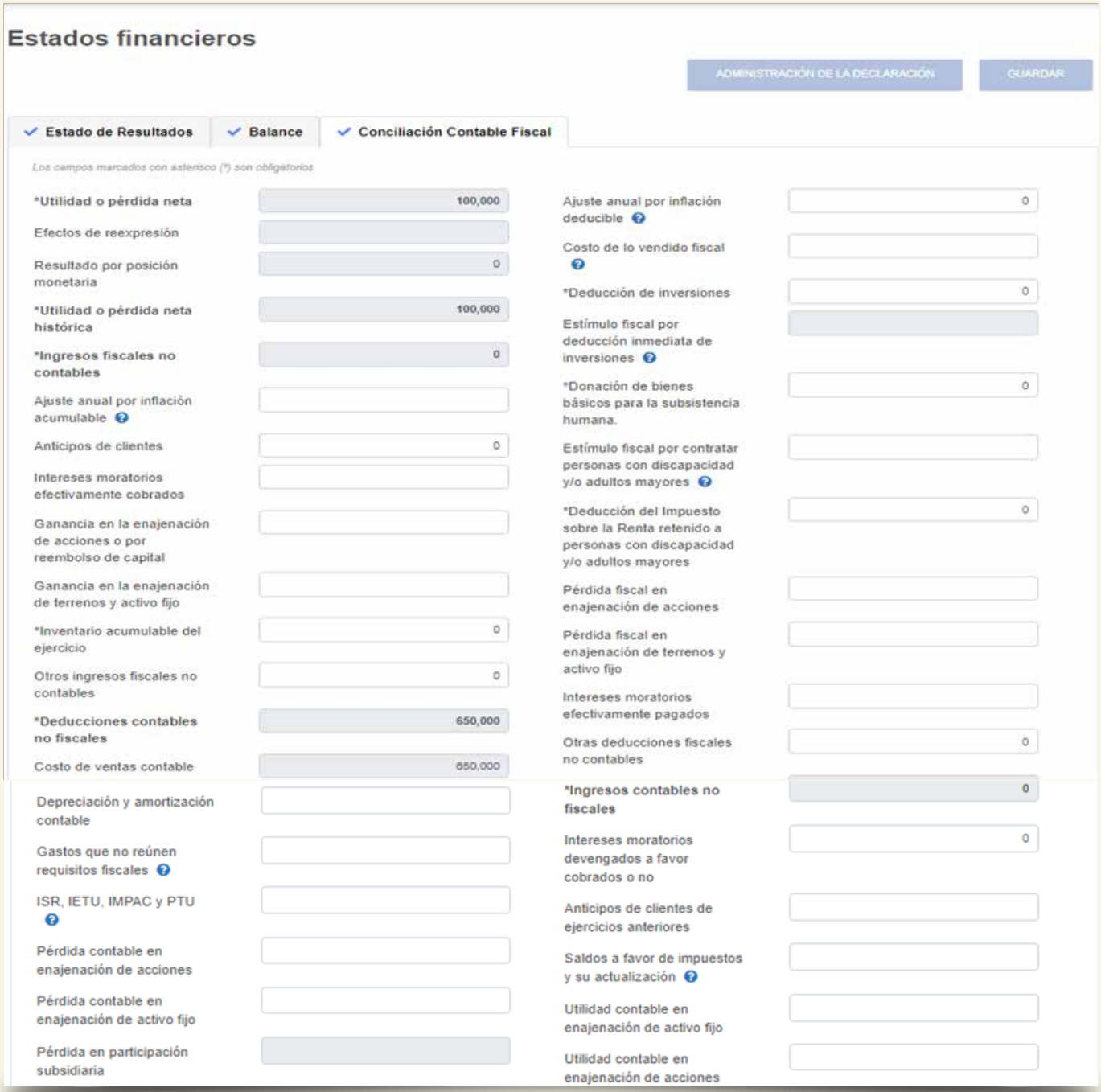
Cuentas y documentos por cobrar del extranjero (Partes no relacionadas)	0
*Cuentas y documentos por cobrar del extranjero (Total)	0
Contribuciones a favor	0
Inventarios	
Otros activos circulantes	
Inversiones en acciones nacionales	
Inversiones en acciones del extranjero	0
*Inversiones en acciones (Total)	0
Terrenos	
Construcciones	
Construcciones en proceso	
Maquinaria y equipo	
Mobiliario y equipo de oficina	
Equipo de cómputo	
Equipo de transporte	
Otros activos fijos	
Depreciación acumulada	
Cargos y gastos diferidos	
Amortización acumulada	
*Suma activo	100,000

Aportaciones para futuros aumentos de capital	
Otros pasivos	
*Suma pasivo	0

Capital Contable

Capital social proveniente de aportaciones	
Capital social proveniente de capitalización	
Reservas	
Otras cuentas de capital	
Aportaciones para futuros aumentos de capital	
Utilidades acumuladas	
Utilidad del ejercicio	100,000
*Pérdidas acumuladas	0
*Pérdida del ejercicio	
Exceso en la actualización del capital	
*Insuficiencia en la actualización del capital	0
Actualización del capital contable	
*Suma capital contable	100,000
*Suma pasivo más capital contable	100,000

- **Conciliación contable fiscal.** La información contable varía con relación a la información de carácter fiscal, pues no es uniforme, hay gastos contables no fiscales o bien deducciones fiscales no contables, lo mismo pasa con los ingresos, ya que la LISR prevé distintos momentos de acumulación y no necesariamente se obtiene el efectivo, por ello se debe realizar la conciliación contable fiscal para empatar la información y manifestarla en la declaración del ejercicio:



Estados financieros

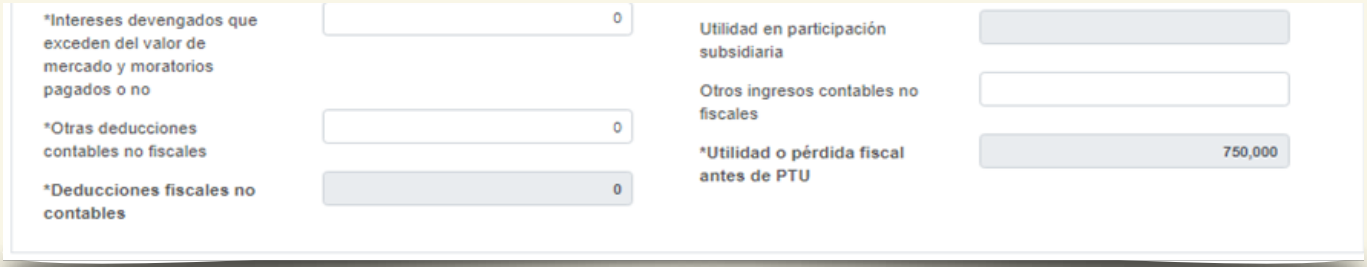
ADMINISTRACIÓN DE LA DECLARACIÓN | GUARDAR

Estado de Resultados | Balance | Conciliación Contable Fiscal

Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios

*Utilidad o pérdida neta	100,000
Efectos de reexpresión	
Resultado por posición monetaria	0
*Utilidad o pérdida neta histórica	100,000
*Ingresos fiscales no contables	0
Ajuste anual por inflación acumulable	
Anticipos de clientes	0
Intereses moratorios efectivamente cobrados	
Ganancia en la enajenación de acciones o por reembolso de capital	
Ganancia en la enajenación de terrenos y activo fijo	
*Inventario acumulable del ejercicio	0
Otros ingresos fiscales no contables	0
*Deducciones contables no fiscales	650,000
Costo de ventas contable	650,000
Depreciación y amortización contable	
Gastos que no reúnen requisitos fiscales	
ISR, IETU, IMPAC y PTU	
Pérdida contable en enajenación de acciones	
Pérdida contable en enajenación de activo fijo	
Pérdida en participación subsidiaria	

Ajuste anual por inflación deducible	0
Costo de lo vendido fiscal	
*Deducción de inversiones	0
Estímulo fiscal por deducción inmediata de inversiones	
*Donación de bienes básicos para la subsistencia humana.	0
Estímulo fiscal por contratar personas con discapacidad y/o adultos mayores	
*Deducción del Impuesto sobre la Renta retenido a personas con discapacidad y/o adultos mayores	0
Pérdida fiscal en enajenación de acciones	
Pérdida fiscal en enajenación de terrenos y activo fijo	
Intereses moratorios efectivamente pagados	
Otras deducciones fiscales no contables	0
*Ingresos contables no fiscales	0
Intereses moratorios devengados a favor cobrados o no	0
Anticipos de clientes de ejercicios anteriores	
Saldos a favor de impuestos y su actualización	
Utilidad contable en enajenación de activo fijo	
Utilidad contable en enajenación de acciones	

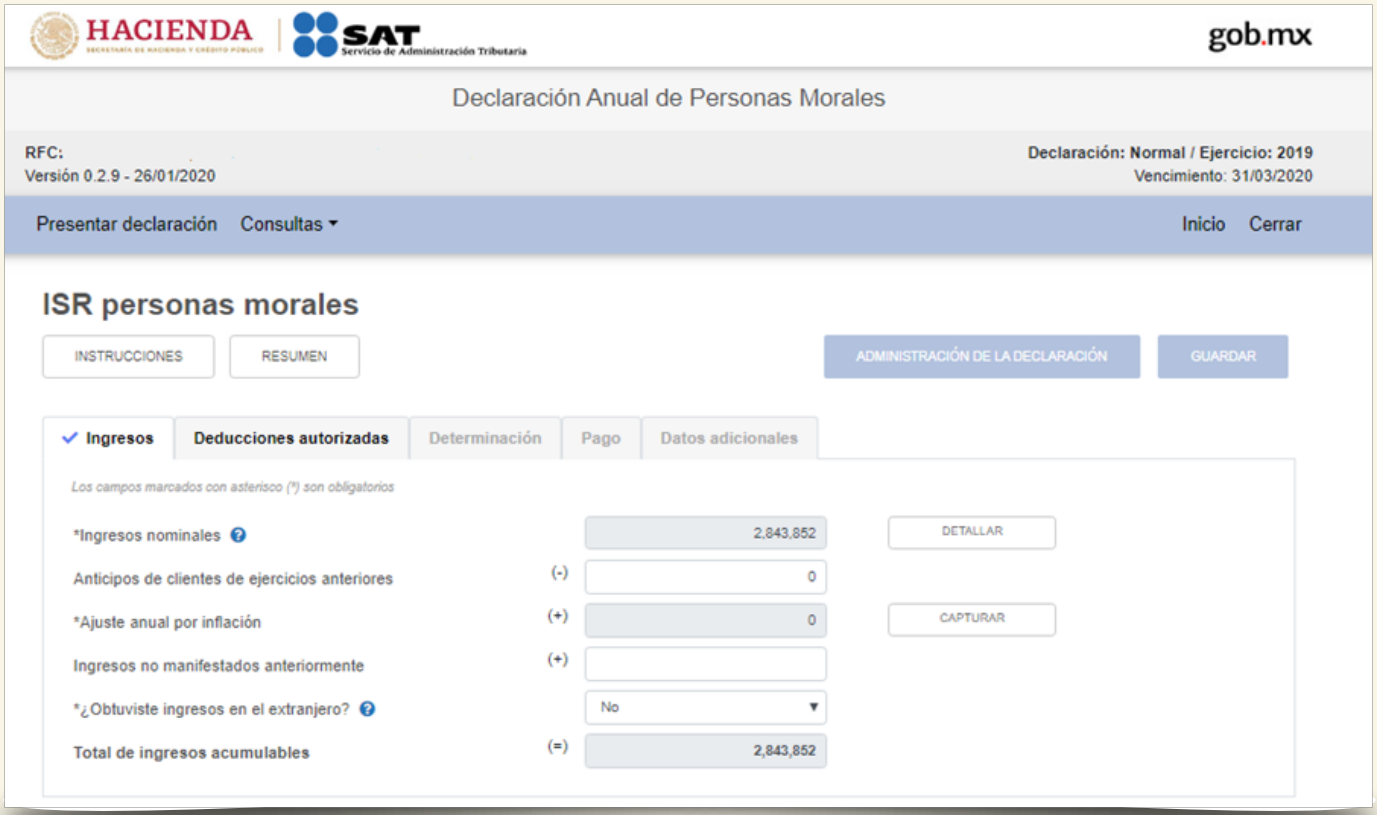


11. ¿Qué información deberá manifestarse para la determinación del ISR del ejercicio?

R: Habrá información prellenada en este apartado en cuanto a los ingresos nominales la cual se obtiene de los CFDI emitidos por el contribuyente, además se deberá detallar el origen de los ingresos.

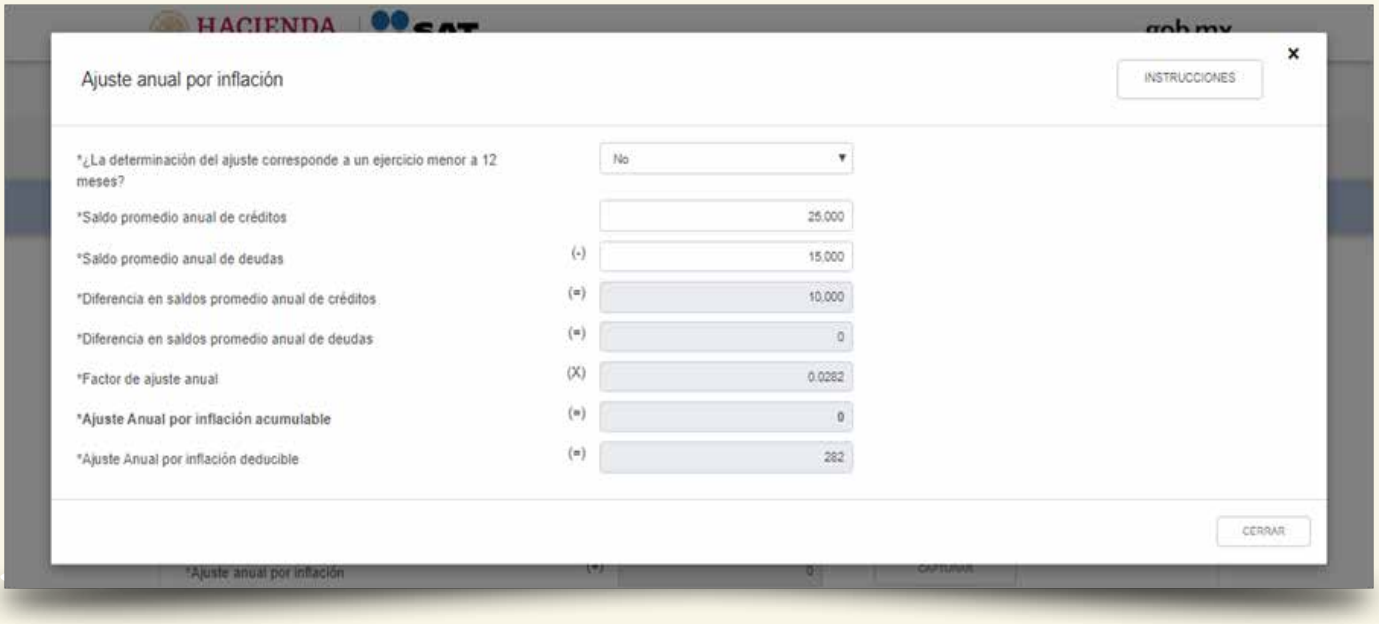
Asimismo, de manera manual se tendrá que manifestar lo siguiente:

- Anticipos de clientes de ejercicios anteriores.
- Los saldos promedios de deudas y créditos para el cálculo del ajuste anual por inflación.
- Ingresos no manifestados anteriormente, es decir, ingresos no precargados.
- Ingresos obtenidos del extranjero que no se reflejaran precargados.



- **Ajuste anual por inflación acumulable o deducible.** Se deberá manifestar el saldo promedio anual de deudas y el saldo promedio anual de créditos en términos de los artículos 44 al 46 de la LISR, para la determinación del ajuste anual por inflación.

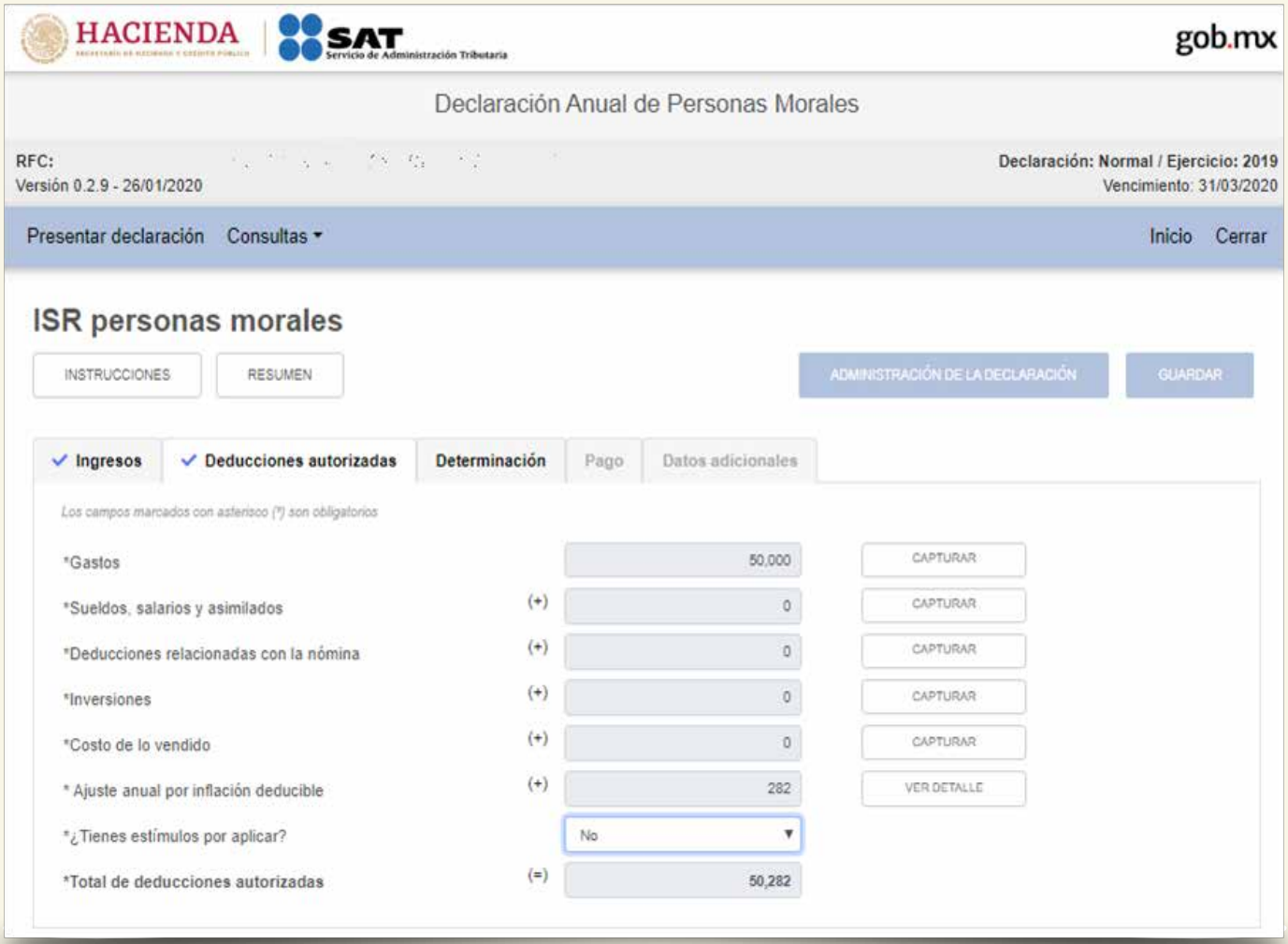
  En caso de que el saldo promedio anual de deudas sea mayor que el saldo promedio anual de créditos se obtendrá un ajuste anual por inflación acumulable y en caso contrario se obtendrá un ajuste anual por inflación deducible:



Sé parte del
Universo Contable
Anúnciate aquí

ventas@casiacreaciones.com.mx **(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904**

- **Deducciones autorizadas.** Se deberá detallar cada uno de los conceptos que aparecen como deducciones autorizadas (gastos, sueldos, inversiones, costo de ventas y estímulos fiscales), pues a la derecha de cada uno aparece una opción que dice "Capturar", en la cual se hará el citado detalle:



- **Determinación del ISR.** Finalmente, para culminar la determinación del ISR habrá que capturar, en su caso, los datos siguientes:

  ✓ PTU pagada en el ejercicio.
  ✓ Pérdidas fiscales pendientes de amortizar.
  ✓ Estímulos fiscales.

✓ Impuesto acreditable por dividendos o utilidades distribuidas.
✓ Impuesto acreditable pagado en el extranjero.

RFC:
Versión 0.2.9 - 26/01/2020

Declaración: Normal / Ejercicio: 2019
Vencimiento: 31/03/2020

Presentar declaración | Consultas | Inicio | Cerrar

ISR personas morales

INSTRUCCIONES | RESUMEN | ADMINISTRACIÓN DE LA DECLARACIÓN | GUARDAR

✓ Ingresos | ✓ Deducciones autorizadas | ✓ Determinación | Pago | Datos adicionales

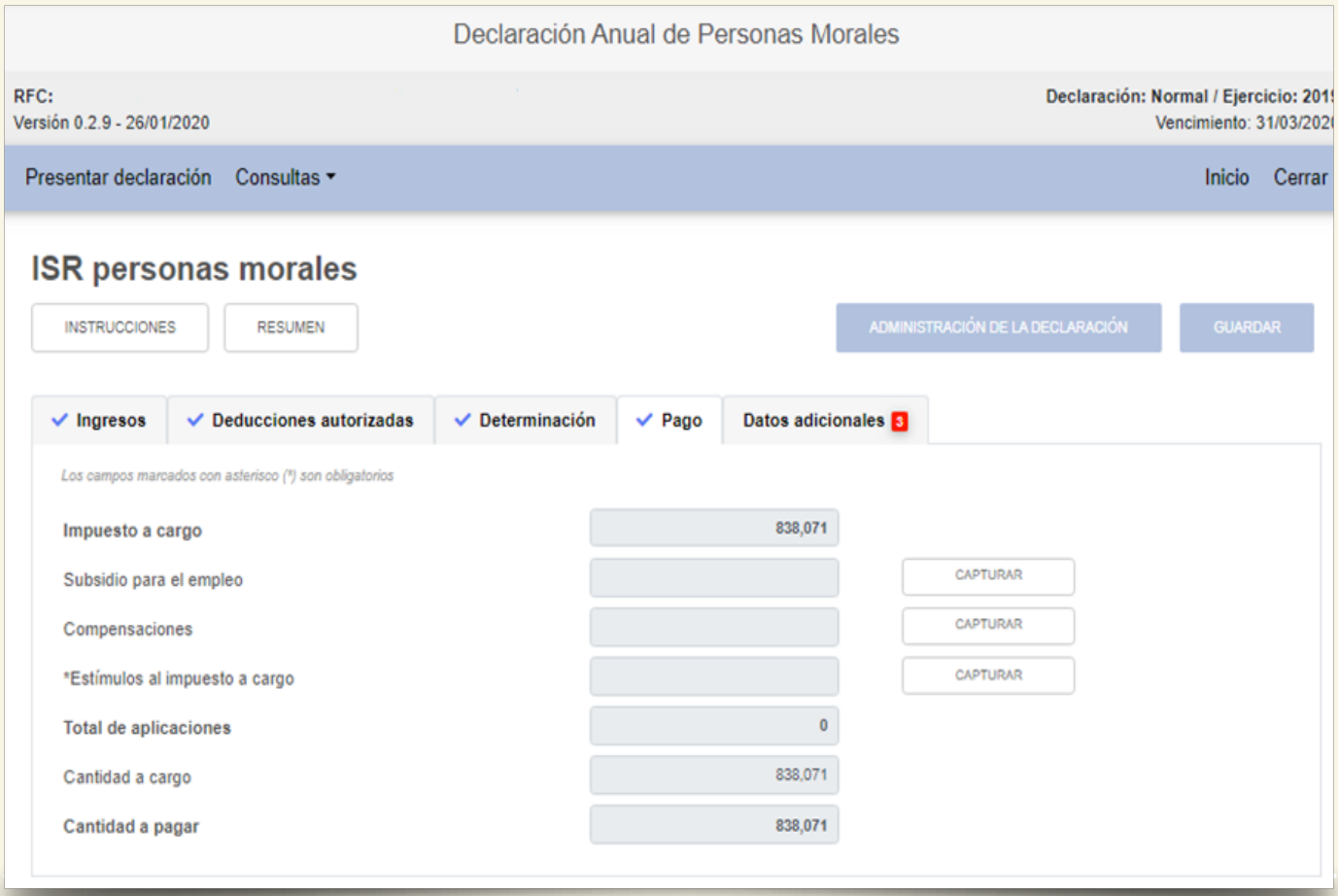
Los campos marcados con asterisco (*) son obligatorios

*Total de ingresos acumulables		2,843,852	
*Total de deducciones autorizadas	(-)	50,282	
Utilidad Fiscal antes de PTU	(=)	2,793,570	
*PTU pagada en el ejercicio	(-)	0	CAPTURAR
Utilidad fiscal del ejercicio	(=)	2,793,570	
*¿Tienes pérdidas fiscales de ejercicios anteriores por aplicar?		No	
*Resultado fiscal	(=)	2,793,570	
*Impuesto causado del ejercicio	(=)	838,071	
*¿Tienes estímulos por aplicar?		No	
*Impuesto sobre la Renta del Ejercicio	(=)	838,071	
Impuesto acreditable por dividendos o utilidades distribuidas	(-)		CAPTURAR
Impuesto acreditable pagado en el extranjero	(-)		CAPTURAR
*Pagos provisionales efectuados	(-)	0	VER DETALLE
*ISR retenido al contribuyente	(-)	0	VER DETALLE
ISR a cargo del ejercicio	(=)	838,071	

- **Aplicaciones contra el ISR del ejercicio.** Contra el ISR que resulte a cargo en el ejercicio se podrán aplicar los siguientes conceptos:

✓ El subsidio para el empleo (SPE) entregado a los trabajadores.
✓ Compensaciones de saldos a favor.

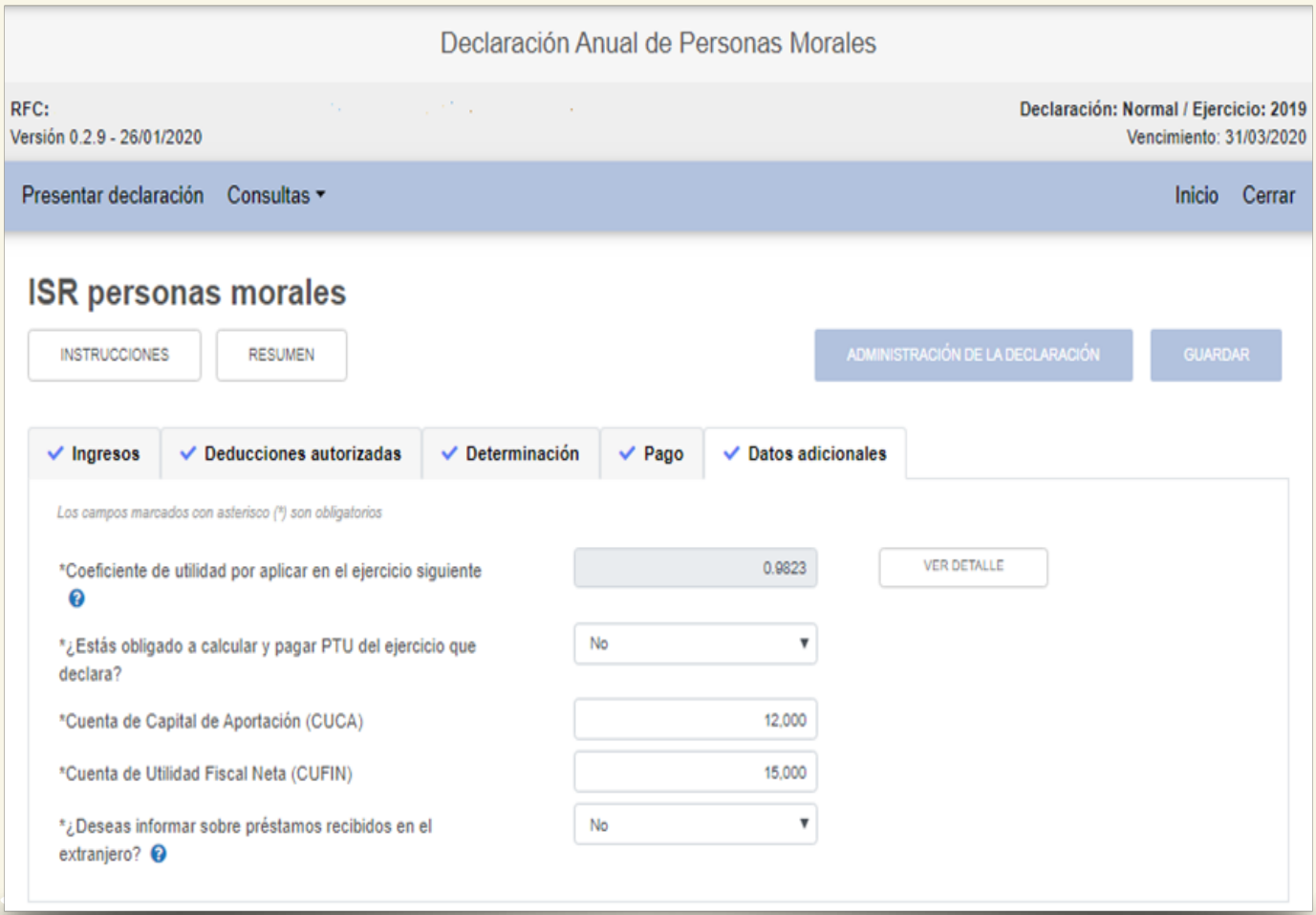
✓ Estímulos fiscales (impuesto especial sobre producción y servicios [IEPS] en gasolinas, producción cinematográfica, etcétera).



- **Cifras al cierre del ejercicio (datos adicionales).** Hay cierta información del ejercicio que se declara que tendrá impacto en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los subsecuentes ejercicios y en la operación del contribuyente, dicha información deberá manifestarse en la declaración anual, por lo que es importante tener toda la información de manera oportuna y veraz.

  Los datos que deberán manifestarse en la declaración son los siguientes.

  ✓ Coeficiente de utilidad por aplicar en el ejercicio siguiente, el cual se determinará en términos del artículo 14, fracción I, de la LISR, que servirá para el cálculo de los pagos provisionales del ejercicio fiscal 2020.
  ✓ Saldo actualizado de la cuenta de capital de aportación (Cuca) en términos del artículo 78 de la LISR.
  ✓ Saldo actualizado de la cuenta de utilidad fiscal neta (Cufin) en términos del artículo 77 de la LISR.



Finalmente, una vez concretada la captura de toda la declaración, y antes de hacer el envío de la misma, se puede obtener una vista previa del formulario:

12. ¿Qué sanciones se pueden imponer por no presentar la declaración anual?

R: En caso de que las personas morales no presenten su declaración anual en tiempo y dicha situación sea detectada por la autoridad, ésta requerirá al contribuyente para que cumpla con su obligación; aunado al requerimiento impondrá una sanción pecuniaria (multa), de conformidad con el artículo 81 del CFF, fracciones I y III, que prevén las infracciones relacionadas con la presentación de declaraciones, así como el pago de contribuciones respectivamente.

El artículo 82 del CFF establece el importe de las sanciones aplicables en caso de que el contribuyente cometa alguna de las infracciones previstas en el artículo 81 del mismo

ordenamiento, en el caso de omitir la presentación de la declaración, **la multa será de $1,400.00** a **$17,370.00, tratándose de declaraciones, por cada una de las obligaciones no declaradas.** Si dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que se presentó la declaración por la cual se impuso la multa, el contribuyente presenta declaración complementaria de aquella, declarando contribuciones adicionales, por dicha declaración también se aplicará la multa a que se refiere este inciso.

De **$14,230.00** a **$28,490.00,** por no presentar las declaraciones en los medios electrónicos estando obligado a ello, presentarlas fuera del plazo o no cumplir con los requerimientos de las autoridades fiscales para presentarlas o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

Recordemos que en materia fiscal existe la figura de la espontaneidad prevista en el artículo 73 del CFF que consiste en la no imposición de multas, aún cuando se cumplan con las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados, siempre y cuando la omisión no sea detectada por las autoridades fiscales.

Derivado de lo anterior, es conveniente que los contribuyentes se encuentren preparados para cumplir con la obligación de presentar la declaración anual y evitar así una sanción que afectaría su patrimonio.

Ahorros y beneficios: En el presente taller analizamos algunos aspectos de la declaración anual de las personas morales, pero recordemos que la información de cada contribuyente es variable dependiendo su naturaleza jurídica, recordando que es importante presentarla en tiempo y forma para evitar multas y requerimientos.

Volver al contenido

Modificaciones en materia del RFC

Nuevas disposiciones al artículo 27 del CFF 2020

L.D. Juan José Ines Trejo

Finalidad: Analizar la reestructura del artículo 27 del Código Fiscal de la Federación (CFF) por motivo de la Reforma del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, publicada el 9 de diciembre del 2019 en el Diario Oficial de la Federación (DOF).

Orientado a: Contadores, abogados, administradores, estudiantes, así como a cualquier persona interesada en el tema.

Consideraciones al tema: Derivado de las labores legislativas realizadas en el transcurso del año 2019, se logró tener una mayor precisión en ciertas disposiciones legales, dentro de las cuales se encuentra el artículo 27 del CFF a partir del presente año 2020, en el que se puede contemplar que actualmente se encuentra segmentado en cuatro apartados, detallando las obligaciones en materia del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) a las que serán sujetas las personas físicas, morales, patrones y fedatarios públicos. Asimismo, se visualiza que se adicionaron diversas disposiciones con el fin de brindar a la autoridad elementos para ejercer sus facultades en la verificación sobre si los contribuyentes cumplen con sus obligaciones tributarias.

Fundamento jurídico: Artículos 27, apartado A, fracción VI; apartado B, fracciones II y VII; apartado C, fracción I y apartado D, fracción VIII, del CFF; 113-C, fracción I, de la Ley del Impuesto

L.D. Juan José Ines Trejo
Licenciado en derecho por la Universidad Autónoma de Tlaxcala. Consultor fiscal de la revista ***PAF.*** Colaborador del área de "Consultas fiscales" de **Casia Creaciones.** Asesor fiscal independiente. juantrejo@casiacreaciones.com.mx

sobre la Renta (LISR); 18-D, fracciones I, VI y VII; 18-J, fracción II, inciso *d),* de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y regla 2.5.23 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2020 (RMF-2020).

ANÁLISIS DEL TEXTO

1. ¿Qué es el RFC?

R: Se podría definir como aquel padrón en donde se encuentran inscritas las personas físicas y morales ante las autoridades hacendarias, con la finalidad de llevar un control de los contribuyentes.

El RFC se conforma por una secuencia de dígitos alfanuméricos, los cuales se basarán en la información personal de cada contribuyente y/o su representante, aunado a ello se asignará una homoclave para que el registro sea único e irrepetible.

2. Respecto al artículo 27 del CFF, ¿cuál es el cambio principal que se realizó a dicho sustento?

R: Derivado de la reforma a raíz del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, publicada el día 9 de diciembre del 2019 en el DOF, se observa que se realizó una clasificación de las obligaciones de los contribuyentes en materia del RFC. Para la comprensión y lectura del numeral 27 del CFF, se reestructuró el artículo con el fin de poder separar y comprender las obligaciones que se tienen de acuerdo con la naturaleza jurídica de cada contribuyente.

3. ¿Cómo se encuentra segmentado el artículo 27 del CFF?

R: Derivado de la labor legislativa, el artículo 27 del CFF se encuentra dividido en cuatro apartados:

A. Sujetos y sus obligaciones específicas.
B. Catálogo general de obligaciones.
C. Facultades de la autoridad fiscal.
D. Casos especiales.

4. ¿Qué información sustancial contempla el apartado A, de "Sujetos y obligaciones específicas"?

R: En el apartado A "Sujetos y sus obligaciones específicas" del artículo 27 del CFF se contemplan las personas que son sujetas al RFC, indicando las obligaciones que se tienen de acuerdo con la acción que realicen (por ejemplo; la presentación de las declaraciones y la emisión de comprobantes fiscales, de acuerdo con las operaciones que se realicen); es importante que se considere que son pocas las adiciones que realizaron los legisladores en cuanto al fundamento en el análisis, no obstante, con esto agregan una nueva obligación a los organismos públicos, la cual, de manera específica, obliga a ciertas instituciones a realizar acciones y a tener obligaciones específicas contenidas en el apartado B "Catálogo general de obligaciones", como son:

I. Inscribirse en el RFC.
II. Proporcionar la información relacionada con la identidad, domicilio y, en general, sobre la situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el reglamento de este código, así como señalar un correo electrónico y número telefónico, o

bien, los medios de contacto que determine la autoridad fiscal a través de reglas de carácter general.

III. Manifestar al RFC el domicilio fiscal.

En ese sentido, se adiciona la obligación contenida en el apartado A, fracción VI, del numeral en comento, que a la letra indica lo siguiente:

Artículo 27. En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

A. Sujetos y sus obligaciones específicas:

. . . . . .

VI. Las unidades administrativas y los órganos administrativos desconcentrados de las dependencias y las demás áreas u órganos de la Federación, de las Entidades Federativas, de los municipios, de los organismos descentralizados y de los órganos constitucionales autónomos, que cuenten con autorización del ente público al que pertenezcan, que tengan el carácter de retenedor o de contribuyente, de conformidad con las leyes fiscales, en forma separada del ente público al que pertenezcan, deberán dar cumplimiento a las obligaciones previstas en las fracciones I, II y III del apartado B del presente artículo.

5. ¿Qué nuevas disposiciones se contemplan en el apartado B (Catálogo de obligaciones) del artículo 27 del CFF?

R: El apartado B del artículo 27 en comento indica disposiciones que no fueron modificadas en algún aspecto, no obstante, contiene obligaciones de gran relevancia que permitirá a la autoridad tener información más precisa de cada uno de los contribuyentes; es decir, la tecnología se ha vuelto parte medular en la fiscalización y formalización de los contribuyentes, una de las adiciones más importantes es que en el artículo en análisis se establece como obligación ingresar la información correspondiente al número telefónico y cuenta de correo electrónico del (los) contribuyente(s). Lo anterior se localiza en el artículo 27, apartado B, fracción III, del CFF a su letra indica:

Artículo 27. En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

B. Catálogo general de obligaciones:

. . . . . .

II. Proporcionar la información relacionada con la identidad, domicilio y, en general, sobre la situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código, **así como señalar un correo electrónico y número telefónico, o bien, los medios de contacto que determine la autoridad fiscal a través de reglas de carácter general.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Del mismo modo se adiciona la citada indicación en cuestiones de empleados, es decir, derivado de que el patrón se encuentra obligado a la inscripción de sus empleados (indicación ya

prevista antes de la reforma del artículo 27 del CFF); en esta modificación en análisis se indica que, aunado a la obligación de inscribir a los empleados, se debe ingresar la información del correo electrónico y número telefónico de los mismos empleados que perciben sus ingresos por la prestación del servicio personal subordinado, lo anterior se encuentra manifestado en el artículo 27, apartado B, fracción VII, del CFF:

Artículo 27. En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

VII. Solicitar la inscripción de los contribuyentes a los que se realicen los pagos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **así como proporcionar correo electrónico y número telefónico de los mismos, o bien, los medios de contacto que determine la autoridad fiscal a través de reglas de carácter general.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Si bien es cierto que la obligación de tener registrados dichos medios de contacto (número telefónico y correo electrónico) ya se contemplaban en la normatividad que rige el aplicativo denominado "Buzón Tributario", es importante considerar que con las adiciones que se implementan en este artículo a partir de la reforma que entró en vigor el 1 de enero del 2020, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) tendrá el número telefónico y correo electrónico de todos los contribuyentes en México, siendo que en años anteriores los contribuyentes que obtienen ingresos por un sueldo y/o salario podrían ser ilocalizables por los medios contacto en análisis (correo electrónico y número telefónico), toda vez que no activaban su Buzón Tributario, siempre y cuando no estuvieran ante un supuesto específico en el que la autoridad solicitara su comparecencia por algún medio.

6. Las facultades de la autoridad que se contemplaban en el artículo 27 anterior a la última reforma que entró en vigor el 1 del 2020, ¿sufrieron modificaciones?

R: Sí, más que modificaciones se adiciona la posibilidad de que el SAT pueda corroborar la información con la que cuenta en relación con sus registros correspondientes, esto anterior es en cuanto a su localización del domicilio, ya sea para la verificación de la existencia del mismo y para cerciorarse de trámites aunados al mismo (por ejemplo el trámite de cambio de domicilio), con el fin de que la autoridad fiscal visualice si el contribuyente es un posible candidato a realizar hechos ilícitos o prácticas indebidas; por lo tanto, las acciones que la autoridad fiscal realizará podrán ser mediante servicios que le sean proporcionados, como georreferenciación satelital, vistas panorámicas o satelitales, a su letra, esta acción se encuentra contemplada en el artículo 27, apartado C, fracción I, del CFF, el cual a su letra indica lo siguiente:

Artículo 27. En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

C. Facultades de la autoridad fiscal:

. . . . . .

I. Llevar a cabo verificaciones conforme al procedimiento establecido en el artículo 49 de este Código, sin que por ello se considere que inician sus facultades de comprobación, para constatar los siguientes datos:

a) Los proporcionados en el registro federal de contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro;

b) Los señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, declaraciones, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

En la verificación de la existencia y localización del domicilio fiscal, las autoridades fiscales podrán utilizar servicios o medios tecnológicos que proporcionen georreferenciación, vistas panorámicas o satelitales, cuya información también podrá ser utilizada para la elaboración y diseño de un marco geográfico fiscal.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Como se observa, dichas acciones de verificar del domicilio por parte de la autoridad fiscal servirán también para la elaboración y diseño de un marco geográfico fiscal; cabe destacar que la georreferenciación se contempla por primera vez en el CFF, una acción realizada por los legisladores que aprobaron y realizaron la reforma que modifica el artículo en comento.

7. ¿En qué casos la autoridad fiscal podrá consultar servicios o medios tecnológicos, en los que se proporcionen georreferenciación, vistas panorámicas o satelitales?

R: El SAT podrá hacer uso de estos servicios cuando se necesite "consultar u obtener información que contribuya a determinar la localización y ubicación de los domicilios manifestados por los contribuyentes en su solicitud de inscripción o avisos de actualización al RFC, información que podrá ser utilizada por la autoridad para actualizar los datos del domicilio fiscal del contribuyente", esto de conformidad con la regla 2.5.23 de la RMF-2020.

8. En cuanto a las facultades del SAT con las personas que tienen fe pública, ¿se contemplan disposiciones adicionadas y/o reformadas?

R: Es correcto, para efectos de la información, de conformidad con el SAT, se atribuye la opción de poder solicitar a los fedatarios públicos que hayan realizado alguna inscripción en el RFC y si dicho fedatario no atiende la situación, el SAT podrá solicitar directamente al contribuyente la información de forma digital, como lo menciona el artículo 17-D del CFF.

Lo anterior se encuentra contemplado en el artículo 27, apartado C, fracción VI, segundo párrafo, a su letra indica lo siguiente:

Artículo 27. En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

C. Facultades de la autoridad fiscal:

. . . . . .

VI. . . . . . .

Cuando la autoridad fiscal requiera al fedatario público que haya realizado alguna inscripción en el registro federal de contribuyentes y éste no atienda el requerimiento correspondiente, el Servicio de Administración Tributaria requerirá de manera directa al contribuyente la información relacionada con su identidad, domicilio y, en su caso sobre su situación fiscal, como lo establece el artículo 17-D, quinto párrafo de este Código.

9. ¿Qué nuevas disposiciones e indicaciones contempla el apartado D del artículo 27 del CFF?

R: Respecto al apartado D "Casos especiales", del artículo 27 en análisis, se contempla información que ya se tenía presente en el mismo fundamento, anterior a la reforma del 2020, no obstante se adiciona una fracción VIII, en la cual se obliga a la inscripción de entidades y figuras jurídicas extranjeras, que prestan servicios digitales mediante plataformas tecnológicas de acuerdo con el artículo 113-C de la LISR, la fracción en comento indica:

Artículo 27. En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

D. Casos Especiales:

. . . . . .

VIII. Las personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y entidades o figuras jurídicas extranjeras, deberán cumplir con la obligación prevista en el artículo 113-C, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los términos señalados por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Con base en lo anterior, para visualizar específicamente la obligación del artículo 113-C, fracción I, de la LISR, se indica lo siguiente:

Artículo 113-C. Las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras a que se refiere el segundo párrafo del artículo 113-A de esta Ley, tendrán las siguientes obligaciones:

I. En el caso de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y de entidades o figuras jurídicas extranjeras, deberán cumplir con las obligaciones previstas en las fracciones I, VI y VII del artículo 18-D e inciso *d)*, fracción II del artículo 18-J, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Con base en lo anterior, y de conformidad con las fracciones I, VI y VII del artículo 18-D, e inciso *d)*, fracción II, del artículo 18-J, a su letra las obligaciones que se realizan son:

Artículo 18-D. Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional, para los efectos de esta Ley, únicamente deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

I. Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria. La inscripción en el registro se realizará dentro de los 30 días naturales siguientes contados a partir de la fecha en que se proporcionen por primera vez los servicios digitales a un receptor ubicado en territorio nacional. El Servicio de Administración Tributaria dará a conocer en su página de Internet y en el Diario Oficial de la Federación la lista de los residentes en el extranjero que se encuentren registrados en el mismo.

. . . . . .

VI. Designar ante el Servicio de Administración Tributaria cuando se lleve a cabo el registro a que se refiere la fracción I de este artículo un representante legal y proporcionar un domicilio en territorio nacional para efectos de notificación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales por las actividades a que se refiere el presente Capítulo.

VII. Tramitar su firma electrónica avanzada, conforme a lo dispuesto por el artículo 19-A del Código Fiscal de la Federación.

. . . . . .

Artículo 18-J. Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen los servicios a que se refiere la fracción II del artículo 18-B de la presente Ley, que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros, afectas al pago del impuesto establecido en esta Ley, además de las obligaciones establecidas en la Sección I del presente Capítulo, estarán obligados a lo siguiente:

. . . . . .

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

. . . . . .

d) Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria como personas retenedoras.

Es decir, la última fracción del apartado D del artículo 27 del CFF menciona el actuar de aquellas personas que hasta el ejercicio 2019 no estaban contempladas para estar obligadas a inscribirse al RFC en lo que respecta al impuesto al valor agregado (IVA), por el motivo de ser personas extranjeras; con base en ello, al contemplarse en el CFF, la LISR y la LIVA se le otorgan las facultades a la autoridad para poder constreñir a dichas personas extranjeras para que cumplan con las disposiciones antes descritas.

Ahorros y beneficios: La reestructuración del artículo 27 del CFF otorga un gran panorama de lo que las autoridades pretenden realizar a partir del año 2020. Uno de los principales objetivos de lo anterior es tener detectadas a aquellas personas que obtienen sus ingresos, y que aún se encuentran en la informalidad (hablando fiscalmente); así también como la identificación de los contribuyentes que proporcionan información errónea con el fin de evadir responsabilidades e imputaciones que la autoridad les pueda atribuir, por ende, se apoyará de medios tecnológicos y prestaciones de servicios para la implementación de técnicas sofisticadas en cuanto a la localización, por ejemplo: la georreferenciación, por lo anterior, es importante verificar si actualmente se está cumpliendo con las disposiciones en materia del RFC.

El asesor fiscal puede eximirse de revelar esquemas reportables

L.D. Gustavo Sánchez Soto

La opinión vertida en esta sección es desde el particular punto de vista del autor, sin que para ello haya alguna modificación sustancial en cuanto al contenido mostrado.

En primer término, quiero dejar claramente anotado que la intención de la opinión plasmada por el suscrito en este artículo no lo configura el eximir, caprichosa o injustificadamente, al asesor fiscal de una obligación que con motivo de su ejercicio profesional le sea inherente, sino acotar la misma y sin afectar los intereses tanto de la autoridad como del contribuyente, señalar una alternativa de cumplimiento que, a mi juicio, es legal y mucho más conveniente en observancia del marco jurídico que aplica.

En primer lugar, se debe indicar que, en términos de lo regulado por el artículo 197, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF), por asesor fiscal se entiende:

Artículo 197.

...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.

Es decir, el concepto se vincula directamente con el de esquema reportable, que también la ley de la materia conceptualiza, en el sentido de señalar que por esquema reportable se entiende, en términos del artículo 199 del CFF, lo siguiente:

L.D. Gustavo Sánchez Soto
Licenciado en derecho por la Universidad La Salle. Especialista en derecho fiscal, administrativo, constitucional, juicio de amparo y comercio exterior. www.gsanchezsoto.com.mx, gsanchezsoto@yahoo.com

Artículo 199. Se considera un esquema reportable, cualquiera que genere o pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México y tenga alguna de las siguientes características:

I. Evite que autoridades extranjeras intercambien información fiscal o financiera con las autoridades fiscales mexicanas, incluyendo por la aplicación del Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal, a que se refiere la recomendación adoptada por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos el 15 de julio de 2014, así como otras formas de intercambio de información similares. En el caso del referido Estándar, esta fracción no será aplicable en la medida que el contribuyente haya recibido documentación por parte de un intermediario que demuestre que la información ha sido revelada por dicho intermediario a la autoridad fiscal extranjera de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción incluye cuando se utilice una cuenta, producto financiero o inversión que no sea una cuenta financiera para efectos del referido Estándar o cuando se reclasifique una renta o capital en productos no sujetos a intercambio de información.

II. Evite la aplicación del artículo 4-B o del Capítulo I, del Título VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

III. Consista en uno o más actos jurídicos que permitan transmitir pérdidas fiscales pendientes de disminuir de utilidades fiscales, a personas distintas de las que las generaron.

IV. Consista en una serie de pagos u operaciones interconectados que retornen la totalidad o una parte del monto del primer pago que forma parte de dicha serie, a la persona que lo efectuó o alguno de sus socios, accionistas o partes relacionadas.

V. Involucre a un residente en el extranjero que aplique un convenio para evitar la doble imposición suscrito por México, respecto a ingresos que no estén gravados en el país o jurisdicción de residencia fiscal del contribuyente. Lo dispuesto en esta fracción también será aplicable cuando dichos ingresos se encuentren gravados con una tasa reducida en comparación con la tasa corporativa en el país o jurisdicción de residencia fiscal del contribuyente.

VI. Involucre operaciones entre partes relacionadas en las cuales:

a) Se trasmitan activos intangibles difíciles de valorar de conformidad con 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 Económicos en 1995, o aquéllas que las sustituyan. Se entiende por intangible difícil de valorar cuando en el momento en que se celebren las operaciones, no existan comparables fiables o las proyecciones de flujos o ingresos futuros que se prevé obtener del intangible, o las hipótesis para su valoración, son inciertas, por lo que es difícil predecir el éxito final del intangible en el momento en que se transfiere;

b) Se lleven a cabo reestructuraciones empresariales, en las cuales no haya contraprestación por la transferencia de activos, funciones y riesgos o cuando como resultado de dicha reestructuración, los contribuyentes que tributen de conformidad con el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, reduzcan su utilidad de operación en más del 20%. Las reestructuras empresariales son a las que se refieren 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 Económicos en 1995, o aquéllas que las sustituyan;

c) Se transmitan o se conceda el uso o goce temporal de bienes y derechos sin contraprestación a cambio o se presten servicios o se realicen funciones que no estén remunerados;

d) No existan comparables fiables, por ser operaciones que involucran funciones o activos únicos o valiosos, o

e) Se utilice un régimen de protección unilateral concedido en términos de una legislación extranjera de conformidad con 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 Económicos en 1995, o aquéllas que las sustituyan.

VII. Se evite constituir un establecimiento permanente en México en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y los tratados para evitar la doble tributación suscritos por México.

VIII. Involucre la transmisión de un activo depreciado total o parcialmente, que permita su depreciación por otra parte relacionada.

IX. Cuando involucre un mecanismo híbrido definido de conformidad con la fracción XXIII del artículo 28 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

X. Evite la identificación del beneficiario efectivo de ingresos o activos, incluyendo a través del uso de entidades extranjeras o figuras jurídicas cuyos beneficiarios no se encuentren designados o identificados al momento de su constitución o en algún momento posterior.

XI. Cuando se tengan pérdidas fiscales cuyo plazo para realizar su disminución de la utilidad fiscal esté por terminar conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta y se realicen operaciones para obtener utilidades fiscales a las cuales se les disminuyan dichas pérdidas fiscales y dichas operaciones le generan una deducción autorizada al contribuyente que generó las pérdidas o a una parte relacionada.

XII. Evite la aplicación de la tasa adicional del 10% prevista en los artículos 140, segundo párrafo; 142, segundo párrafo de la fracción V; y 164 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

XIII. En el que se otorgue el uso o goce temporal de un bien y el arrendatario a su vez otorgue el uso o goce temporal del mismo bien al arrendador o una parte relacionada de este último.

XIV. Involucre operaciones cuyos registros contables y fiscales presenten diferencias mayores al 20%, exceptuando aquéllas que surjan por motivo de diferencias en el cálculo de depreciaciones.

Para efectos de este Capítulo, **se considera esquema, cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación externada de forma expresa o tácita** con el objeto de materializar una serie de actos jurídicos. **No se considera un esquema, la realización de un trámite ante la autoridad o la defensa del contribuyente en controversias fiscales.**

Se entiende por esquemas reportables generalizados, aquéllos que buscan comercializarse de manera masiva a todo tipo de contribuyentes o a un grupo específico de ellos, y aunque requieran mínima o nula adaptación para adecuarse a las circunstancias específicas del contribuyente, la forma de obtener el beneficio fiscal sea la misma. **Se entiende por esquemas reportables personalizados,** aquéllos que se diseñan, comercializan, organizan, implementan o administran para adaptarse a las circunstancias particulares de un contribuyente específico.

El Servicio de Administración Tributaria emitirá reglas de carácter general para la aplicación de los anteriores párrafos. **La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante acuerdo secretarial emitirá los parámetros sobre montos mínimos respecto de los cuales no se aplicará lo dispuesto en este Capítulo.**

Para efectos de este Capítulo, se considera beneficio fiscal el valor monetario derivado de cualquiera de los supuestos señalados en el quinto párrafo del artículo 50-A de este Código.

Adicionalmente, será reportable cualquier mecanismo que evite la aplicación de los párrafos anteriores de este artículo, en los mismos términos señalados en este Capítulo.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Artículo 198. Los contribuyentes se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables en los siguientes supuestos:

. . . . . .

VI. Cuando exista un acuerdo entre el asesor fiscal y el contribuyente para que sea este último el obligado a revelar el esquema reportable.

Por lo anterior podemos decir que el concepto legal de esquema reportable resulta por demás impreciso y, consecuentemente, violatorio de la seguridad jurídica del contribuyente y del asesor fiscal; por ejemplo, cuando se admite, entre otras hipótesis, que un esquema reportable lo pueda configurar: "cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación externada de forma expresa o **tácita** con el objeto de materializar una serie de actos jurídicos", sin lugar a dudas se aprecia el matiz de incertidumbre jurídica en perjuicio del gobernado.

Hasta aquello que eventualmente se pueda apreciar, a juicio de quien sabe quién, como consecuencia de signos inequívocos es esquema reportable porque se está en presencia de una manifestación tácita. Esto es sólo un ejemplo, pero indubitablemente demostrativo de lo absurdo de la regulación vigente en materia de esquemas reportables, no obstante se afecta directamente al contribuyente y, desde luego, al asesor fiscal porque los constriñe a reportar, pero si no lo realizan se hacen acreedores a sanciones pecuniarias exorbitantes y hasta de naturaleza penal.

No obstante, se hace necesario destacar el contenido del artículo 198, fracción VI, del CFF por la trascendencia de su mandato:

El propio CFF reconoce la preminencia de la voluntad de las partes como elemento rector en materia de reporte de esquemas fiscales, esto es así porque en tal precepto normativo se encuentra implícita la potestad para que el asesor fiscal y el contribuyente acuerden en esta materia señalando, dentro de los términos y condiciones de la prestación de servicios profesionales, que se materializan con la celebración del contrato respectivo quién reportará, es decir, el asesor fiscal y el contribuyente pueden acordar que sea este último quien reporte los esquemas fiscales que resulten ser susceptibles de ello.

Con este acuerdo se preserva el secreto profesional que regula la actuación del abogado y contador público que

normalmente fungen como asesores fiscales y, desde luego, de cualquier profesionista de diferente rama que se erija también como asesor fiscal. Esto adquiere relevancia porque en un sistema jurídico como el nuestro, donde doctrinal y legalmente no se encuentra regulado a detalle el concepto de secreto profesional y las aproximaciones al respecto se encuentran dispersas en materia civil y penal, es decir, no en materia fiscal, resulta obvio que se hace necesario preservar la protección de la figura jurídica llamada secreto profesional. Adicionalmente, el profesional de la contaduría pública se encuentra obligado a observar puntualmente el código de ética profesional que lo ordena, y con motivo del reporte de esquemas fiscales es factible que involuntariamente lo violente, caso que no se presentará si la obligación de reporte recae en el contribuyente.

En este orden de ideas, como lo he sostenido en diferentes foros y plasmado en distintas publicaciones, la obligación que se impone al asesor fiscal de revelar al Servicio de Administración Tributaria (SAT) los esquemas reportables generalizados y personalizados a que se refiere el Título Sexto del CFF "De la revelación de esquemas reportables" es flagrantemente violatoria del derecho humano a una debida defensa y al secreto profesional.

Es por lo expuesto que la recomendación del suscrito estriba en la necesidad de que todo contrato de prestación de servicios profesionales celebrado entre un asesor fiscal y un contribuyente, contenga una cláusula que establezca claramente quién tiene la obligación de hacer del conocimiento de la autoridad hacendaria los esquemas fiscales que resulten como reportables.

Complementariamente, se hace énfasis en el sentido de que en el marco de las reformas fiscales para el ejercicio fiscal 2020, en términos de la fracción II, del Artículo Octavo del Decreto por el que se adicionan y derogan diversas disposiciones transitorias de las leyes del Impuesto sobre la Renta (LISR), del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS) y del CFF, publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 9 de diciembre del año 2019, que contiene las disposiciones transitorias del CFF, la obligación de reportar surge en los siguientes términos:

Artículo Octavo. En relación con las modificaciones a que se refiere el Artículo Séptimo de este Decreto, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

II. Los plazos previstos para cumplir con las obligaciones establecidas en los artículos 197 a 202 del Código Fiscal de la Federación, empezarán a computarse a partir del 1 de enero de 2021.

Los esquemas reportables que deberán ser revelados son los diseñados, comercializados, organizados, implementados o administrados a partir del año 2020, o con anterioridad a dicho año cuando alguno de sus efectos fiscales se refleje en los ejercicios fiscales comprendidos a partir de 2020. En este último supuesto los contribuyentes serán los únicos obligados a revelar.

Volver al contenido

Tesis fiscales

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

Las tesis que se den a conocer en esta sección serán sólo algunas de las publicadas en las fechas más recientes, pretendiendo que la selección sea de utilidad para nuestros lectores, pudiendo encontrar tanto aquellas consideradas como aisladas, precedentes, así como las jurisprudenciales, y cuya selección de tesis abarcará de las publicadas por el Poder Judicial de la Federación, así como por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA).

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

Si bien es cierto que las autoridades fiscales cuentan con la potestad de presumir que los depósitos que se realicen en las cuentas del contribuyente son ingresos acumulables, también es cierto que el contribuyente tiene la oportunidad de desvirtuar tal presunción. Así entonces, cuando existan depósitos realizados mediante transferencia electrónica de fondos entre distintas cuentas del mismo contribuyente, dichos depósitos no serán considerados como ingresos acumulables.

Para efectos de lo señalado anteriormente transcribimos el siguiente criterio:

Época: Décima Época
Registro: 2021439
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Publicación: Viernes 17 de enero de 2020 10:18 h
Materia(s): Administrativa
Tesis: I.1o.A.227 A (10a.)

SISTEMA DE PAGOS ELECTRÓNICOS INTERBANCARIOS (SPEI). LOS DEPÓSITOS REALIZADOS MEDIANTE EL USO DE ESA HERRAMIENTA TECNOLÓGICA NO DEBEN CONSIDERARSE COMO INGRESOS GRAVABLES, SI SE ACREDITA QUE EL ORIGEN DE LOS RECURSOS MONETARIOS ES OTRA CUENTA DEL PROPIO CONTRIBUYENTE.- El

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Maestro en derecho fiscal por la Universidad Humanitas. Licenciado en derecho por la UNITEC. Consultor fiscal. Articulista y editor de la revista ***PAF.*** Asesor fiscal independiente. Docente en la carrera de derecho de la Universidad Tecnológica de México y en la maestría de impuestos en la Universidad Mexicana.
joan.valtierra@casiacreaciones.com.mx

referido sistema constituye una infraestructura de pagos del Banco de México que, regularmente, se emplea para enviar y recibir pagos, es decir, para transferir dinero entre distintas cuentas bancarias en tiempo real; sin embargo, el hecho de que se utilice, en la mayoría de los casos, para recibir pagos de clientes o de terceros, no implica que su uso esté restringido a dicho propósito, pues debido a su operatividad y a la facilidad y seguridad que brinda para transferir en forma expedita recursos monetarios de una cuenta bancaria a otra, también es utilizado para realizar traspasos entre cuentas propias de los usuarios. Entonces, si durante un procedimiento de fiscalización se advierte algún depósito realizado mediante el uso de esa herramienta tecnológica, esa circunstancia será insuficiente para estimar que se está en presencia de pagos provenientes de clientes o de terceros y, por tanto, de ingresos gravables para efectos del pago de contribuciones, si con los estados de cuenta correspondientes se acredita que el origen de los recursos monetarios en controversia es otra cuenta del propio contribuyente.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 194/2019.- Secretario de Hacienda y Crédito Público y Administrador Desconcentrado Jurídico de México "2" de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria. 14 de agosto de 2019.- Unanimidad de votos.- Ponente: Joel Carranco Zúñiga. Secretario: Roberto Zayas Arriaga.

Esta tesis se publicó el viernes 17 de enero de 2020 a las 10:18 horas en el *Semanario Judicial de la Federación.*

Continuando con el tema de las presunciones que llevan a cabo las autoridades fiscales, en tratándose de depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente en donde se alegue que dichos depósitos tienen su origen en un contrato de mutuo (préstamo), no bastará que el contribuyente presente el contrato ante dichas autoridades sino que deberá acreditar la materialidad de la consecución del acto jurídico mediante los recibos o estados de cuenta del mutuante, pues la exhibición del contrato sólo acredita la realización de éste, pero es insuficiente para justificar la efectiva transferencia del dinero.

Al respecto nos permitimos transcribir la siguiente tesis de jurisprudencia:

Época: Décima Época
Registro: 2021387
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Publicación: Viernes 10 de enero de 2020 10:11 h
Materia(s): Administrativa
Tesis: XVI.1o.A. J/55 A (10a.)

PRESUNCIÓN DE INGRESOS POR DEPÓSITOS EN LA CUENTA BANCARIA DEL CONTRIBUYENTE. PARA DESVIRTUARLA CON UN CONTRATO DE MUTUO SIMPLE O CON INTERÉS DEBE PROBARSE SU MATERIALIDAD, ENTRE OTROS MEDIOS, CON LOS RECIBOS O ESTADOS DE CUENTA DEL MUTUANTE.- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 56/2010, consultable en la página 838 del Tomo XXXI, mayo de 2010, Novena Época del *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta,* de rubro: "PRESUNCIÓN DE

INGRESOS ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 59, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ACTUALIZA CUANDO EL REGISTRO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO A LLEVARLA, NO ESTÉ SOPORTADO CON LA DOCUMENTACIÓN CORRESPONDIENTE.", determinó que la estimativa indirecta de ingresos contenida en el precepto señalado, faculta a la autoridad fiscal a considerar los depósitos bancarios no registrados en la contabilidad del contribuyente como ingresos y valor de los actos o actividades por los que debe pagar contribuciones, cuando no sustenta documentalmente en su contabilidad el registro de sus transacciones comerciales. De acuerdo con lo anterior, para desvirtuar con un contrato de mutuo simple o con interés la presunción relativa a que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente son ingresos, debe probarse su materialidad y que el mutuatario depositó en la cuenta del contribuyente el importe pactado en ese acuerdo de voluntades, precisamente para cubrir el adeudo, entre otros medios, con los recibos o estados de cuenta del mutuante, pues la exhibición del contrato solamente acredita la realización de éste, pero es insuficiente para justificar la efectiva transferencia del numerario que en él se indica, sobre todo que en la presunción aludida se encuentra implícito el principio ontológico de la prueba, en el sentido de que lo ordinario es que los contribuyentes que desarrollan actividades lucrativas perciben ingresos con motivo de éstas, salvo prueba en contrario, por lo cual, la norma fiscal considera que los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente constituyen ingresos.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 21/2013.- Administrador Local Jurídico de Celaya, unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y del Administrador Local Jurídico de León.- 11 de abril de 2013.- Unanimidad de votos.- Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo.- Secretaria: Esthela Guadalupe Arredondo González.

Amparo directo 511/2013.- Aceros, Tubos y Andamios de Irapuato, S.A. de C.V.- 14 de noviembre de 2013.- Unanimidad de votos.- Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo.- Secretario: Pedro Hermida Pérez.

Amparo directo 552/2015.- Jegco, S.A. de C.V.- 17 de marzo de 2016.- Unanimidad de votos.- Ponente: Ariel Alberto Rojas Caballero.- Secretario: Arturo Amaro Cázarez.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 62/2016.- Director de lo Contencioso, en suplencia por ausencia del Secretario de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, así como la Administradora Desconcentrada Jurídica de Guanajuato "3", en suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria.- 18 de agosto de 2016.- Unanimidad de votos. Ponente: Ariel Alberto Rojas Caballero.- Secretario: Arturo Amado Cázarez.

Amparo directo 179/2018.- 12 de julio de 2018.- Unanimidad de votos.- Ponente: Ariel Alberto Rojas Caballero.- Secretaria: Silvia Vidal Vidal.

Esta tesis se publicó el viernes 10 de enero de 2020 a las 10:11 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 13 de enero de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

Cuando derivado de un acto de fiscalización las autoridades hacendarias determinan un crédito fiscal a un particular, es menester que para que surta plenos efectos legales su actuación deberá otorgarle certeza jurídica al contribuyente atendiendo de manera literal lo que señala la norma.

Es por lo anterior que cuando las autoridades calculen una tasa de recargos deberán ser explícitas en cuanto al procedimiento que agotaron para llegar a la tasa de que se trate, además de fundamentar exhaustivamente dicho proceder, de lo contrario generaría una incertidumbre en el contribuyente dejándolo en estado de indefensión.

Al respecto nos permitimos transcribir la siguiente tesis del TFJA:

Tesis. VIII-P-1aS-663. *RTFJA.* Octava Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2019. p. 212

RECARGOS. RESULTA INSUFICIENTE LA CITA EN LA LIQUIDACIÓN DE LAS TASAS MENSUALES PUBLICADAS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, ASÍ COMO EN LAS DIVERSAS RESOLUCIONES MISCELÁNEAS FISCALES, PUBLICADAS EN EL MISMO MEDIO DE DIFUSIÓN, RESPECTO DE LAS TASAS DE.- Para que una liquidación, en el rubro de recargos, cumpla con la garantía contenida en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, además de que invoque los preceptos legales aplicables, la autoridad debe exponer en forma detallada el procedimiento que siguió para determinar la cuantía de los mismos, señalando las operaciones aritméticas aplicables, así como las fuentes de las que derivaron los datos, tales como la fecha de los Diarios Oficiales de la Federación y la Ley de Ingresos de la Federación de los que se obtuvieron los índices nacionales de precios al consumidor y la tasa de recargos aplicada, a fin de que el contribuyente pueda conocer el procedimiento aritmético que siguió la autoridad para obtener el monto de recargos, de modo que constate su exactitud o inexactitud, sin que sea necesario que la autoridad desarrolle las operaciones aritméticas correspondientes, pues estas podrá elaborarlas el propio afectado en la medida en que dispondrá del procedimiento matemático seguido para su cálculo, lo que es acorde con la jurisprudencia 2a./J. 52/2011 (*) dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en consecuencia, resulta insuficiente que la autoridad sustente su determinación en las tasas mensuales publicadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el Diario Oficial de la Federación, así como en las diversas Resoluciones Miscéláneas Fiscales, publicadas en el mismo medio de difusión, toda vez que el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, expresamente determina que la tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, y si bien la tasa publicada que utilice la autoridad pudiera llegar a coincidir con la que resulte del procedimiento citado, lo cierto es que ello no excluye a la autoridad de su obligación de detallar el procedimiento seguido para el cálculo de los recargos, pues el hecho de que únicamente cite la tasa publicada,

ello representa solamente el resultado del procedimiento, lo que genera incertidumbre en el contribuyente respecto a cómo fue que se llegó a dicho resultado.

PRECEDENTES:

VIII-P-1aS-111

Cumplimiento de Ejecutoria relativo al Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/25287-20-01-02-02-OT/940/15-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de enero de 2017, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Elva Marcela Vivar Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 9 de febrero de 2017)
RTFJA. Octava Época. Año II. No. 8. Marzo 2017. p. 40

VIII-P-1aS-522

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1876/13-06-01-9/1515/14-S1-05-02.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de diciembre de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Mitzi Palacios Galván.

(Tesis aprobada en sesión de 6 de diciembre de 2018)
RTFJA. Octava Época. Año IV. No. 31. Febrero 2019. p. 147

VIII-P-1aS-575

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4075/17-11-01-5/2543/18-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 2 de abril de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Lizbeth Dennise Ramírez Valverde.

(Tesis aprobada en sesión de 2 de abril de 2019)
RTFJA. Octava Época. Año IV. No. 34. Mayo 2019. p. 293

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

VIII-P-1aS-663

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1116/17-25-01-7-OT/1769/18-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 17 de octubre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Eduardo Rivera Delgado.

(Tesis aprobada en sesión de 17 de octubre de 2019)

Continuando con las formas en las que el contribuyente puede desvirtuar que los depósitos bancarios hechos en su cuenta no registrados en contabilidad no son ingresos acumulables, cuando dichos depósitos tengan su origen en cuentas propias del mismo contribuyente, se deberá precisar y exhibir los estados de cuenta y demás documentos de donde

se adviertan dichos traspasos e incluso ofrecer una prueba pericial contable.

Al respecto nos permitimos transcribir el siguiente criterio del TFJA:

Tesis. VIII-P-1aS-661. *RTFJA.* Octava Época. Año IV. No. 40. Noviembre 2019. p. 207

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS. FORMA DE DESVIRTUARLA TRATÁNDOSE DE TRASPASOS ENTRE CUENTAS BANCARIAS.- Si la parte actora controvierte la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal de conformidad con la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, al considerar como ingresos los depósitos de sus cuentas bancarias que no corresponden a registros de su contabilidad que está obligada a llevar, aduciendo que se trata de traspasos entre cuentas propias, tiene la carga de demostrar sus pretensiones en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por lo que debe precisar y exhibir los estados de cuenta y demás documentos de donde se advierta dicho traspaso, además ofrecer la prueba pericial contable con la que mediante preguntas idóneas se apoye al juzgador a dilucidar si existe correspondencia entre las cantidades transferidas, si se registró contablemente dicha operación y que además, no se incrementó el patrimonio de la enjuiciante.

PRECEDENTES:

VIII-P-1aS-50

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/23370-24-01-01-01-OL/15/36-S1-04-30.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.

(Tesis aprobada en sesión de 18 de octubre de 2016)
RTFJA. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016. p. 84

VIII-P-1aS-320

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 17817/16-17-03-2/3940/17-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de febrero de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz.

(Tesis aprobada en sesión de 13 de febrero de 2018)

RTFJA. Octava Época. Año III. No. 20. Marzo 2018. p. 201

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

VIII-P-1aS-661

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14866/18-17-07-9/894/19-S1-04-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 15 de octubre de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Javier Armando Abreu Cruz.

(Tesis aprobada en sesión de 15 de octubre de 2019).

Volver al contenido

PRÓXIMAMENTE

Tu compañera en el ámbito laboral

www.revistaecho.com.mx

(55) 5998-8903 y 04

ventas@casiacreaciones.com.mx

www.casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

Al suscribirse o renovar

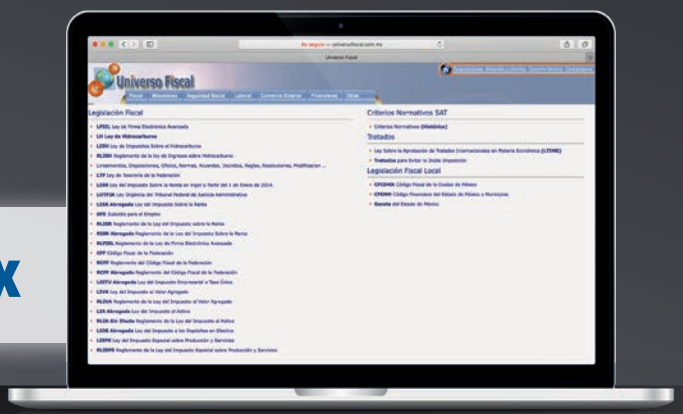
32 Aniversario **PAF**

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

Suscripción impresa o electrónica

Obtenga 2 meses de acceso al portal

www.universofiscal.com.mx



Más de 40 leyes y ordenamientos correlacionados electrónicamente en un solo clic

Beneficios de ser suscriptor *PAF*

- 24 ejemplares al año (uno cada quincena).
  - Revista impresa: se la llevamos a su domicilio.
  - Revista electrónica: descárguela desde nuestro portal cuatro días antes de la fecha de publicación.
- Consultas telefónicas ilimitadas.
- Calculadoras fiscales.
- Videoteca de cursos en nuestro portal Casia Creaciones.
- Descuentos en nuestro Fondo editorial.
- Descuentos en nuestros cursos de actualización.
- Acceso a hemeroteca ***PAF***, sólo suscripción a revista electrónica (revistas de 2013 a la fecha).

Suscripción anual revista impresa: **$3,445**
Suscripción anual revista electrónica: **$2,890**
Suscripción anual **Combo *PAF*** (impresa y electrónica): **$5,335**

Vigencia al 29 de febrero de 2020.

Revista PAF Oficial
www.revistapaf.com

Costo anual del portal www.universofiscal.com.mx: $3,500.

Ventas y suscripciones
(55) 5998-8903 y 04
ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES