



REFORMAS FISCALES 2020

TEMAS RELEVANTES

ÍNDICE

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	1
I. Definiciones	1
II. Establecimiento permanente.....	1
III. Entidades extranjeras transparentes fiscales y figuras jurídicas extranjeras...2	
IV. Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU)- coeficiente de utilidad	3
V. Régimen de subcontratación laboral	3
VI. Gastos no deducibles.....	4
VII. Régimen de incorporación fiscal. Personas físicas.....	5
VIII. Enajenación de bienes o prestación de servicios a través de internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.....	6
IX. Arrendamiento de inmuebles	7
X. Fuente de riqueza por contratos de fletamento	7
XI. Entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes ...	7
XII. Maquila bajo la modalidad de albergue.....	9
XIII. Figuras jurídicas extranjeras que administren inversiones de capital privado que inviertan en personas morales residentes en México.	10
LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	11
I. Régimen de subcontratación- outsourcing- insourcing.....	11
II. Servicios digitales	11
III. De los servicios digitales de intermediación entre terceros	12
IV. Retención del impuesto por la prestación de servicios personales independientes y arrendamiento por personas físicas	13
V. Arrendamiento de inmuebles	13
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	14
I. Razón de negocios de los actos jurídicos de los contribuyentes	14
II. Certificados de sello digital	14
III. Responsabilidad solidaria	16
IV. Registro federal de contribuyentes (RFC)	17
V. Facultades de comprobación de las autoridades fiscales.....	18
VI. Infracciones y sanciones.....	20

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

I. DEFINICIONES

Acuerdo estructurado: cualquier acuerdo en el que participe el contribuyente en México o una de sus partes relacionadas, cuando la contraprestación se da en regímenes fiscales preferentes que favorecen al contribuyente o su parte relacionada o cuando los hechos o circunstancias concluyan que el acuerdo fue realizado para este propósito.

Entidades extranjeras: las sociedades y demás entes creados o constituidos conforme al derecho extranjero, que tengan personalidad jurídica propia, así como las personas morales constituidas conforme a derecho mexicano que sean residentes en el extranjero.

Establecimiento permanente: cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes, entre otros, sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

Figuras jurídicas extranjeras: fideicomisos, asociaciones, fondos de inversión y cualquier otra figura jurídica similar del derecho extranjero, siempre que no tengan personalidad jurídica propia.

Mecanismo híbrido: cuando la legislación fiscal mexicana y extranjera caractericen de forma distinta a una persona moral, figura jurídica, ingreso o el propietario de los activos o un pago que dé como resultado una deducción en México y la totalidad o una parte de este no esté gravado en el extranjero.

Parcialmente transparentes: cuando la legislación fiscal extranjera de que se trate atribuya una parte de sus ingresos a sus socios o accionistas, mientras que la parte restante se atribuya a dicha entidad.

Transparentes fiscales: entidades extranjeras y las figuras jurídicas extranjeras que no sean residentes fiscales para efectos del impuesto sobre la renta, en el país o jurisdicción donde estén constituidas ni donde tengan su administración principal de negocios o sede de dirección efectiva, y sus ingresos sean atribuidos a sus miembros, socios, accionistas o beneficiarios.

II. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Se establece que un residente en el extranjero que realice actividades en territorio nacional, a través de una persona física o moral, distinta a un agente independiente, aun sin contar con un lugar de negocios, se considerará con

establecimiento permanente en México cuando la persona física o moral desempeña habitualmente el rol principal que lleve a la conclusión de contratos celebrados por el residente en el extranjero y se actualiza cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Que se celebren a nombre o por cuenta del mismo;
2. Que prevean la enajenación de los derechos de propiedad, o el otorgamiento del uso o goce temporal de un bien que posea el residente en el extranjero o sobre el cual tenga el derecho del uso o goce temporal, o
3. Que obliguen al residente en el extranjero a prestar un servicio.

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

OPERACIÓN DE NEGOCIOS COHESIVA

Se considera que existe establecimiento permanente en México en el caso de que residentes en el extranjero realicen funciones en uno o más lugares de negocios en México que sean complementarias como parte de una operación de negocios cohesiva a las que realice un establecimiento permanente que tenga en territorio nacional, o a las que realice una parte relacionada que sea residente en México o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país en uno o más lugares de negocios en México¹.

III. ENTIDADES EXTRANJERAS TRANSPARENTES FISCALES Y FIGURAS JURÍDICAS EXTRANJERAS

A. RESIDENTES PARA EFECTOS FISCALES EN MÉXICO

Las entidades extranjeras transparentes fiscales y las figuras jurídicas extranjeras, estarán sujetas a la LISR, en el entendido de que se considerarán residentes para efectos fiscales en México si se ubican en cualquiera de los siguientes casos²:

- (i) Tratándose de personas físicas, las que hayan establecido su casa habitación en México o se encuentra en México su centro de intereses vitales, es decir: a) Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México; b) Cuando en México tengan el centro principal de sus actividades

¹ La LISR no define que significará el término cohesiva para efectos de dicha disposición. El Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española define cohesión como “Acción de reunirse o adherirse las cosas entre sí o la materia de la que están formadas.”

² Esta disposición entrará en vigor el 1 de enero de 2021.

profesionales y c) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

- (ii) En el caso de personas morales, se considera que tienen residencia fiscal en México cuando establezcan en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

B. INGRESOS ACUMULABLES

Los ingresos que se obtengan a través de entidades extranjeras transparentes fiscales en la proporción que les corresponda por su participación en ellas deberán acumularse a los demás ingresos.

Si la entidad extranjera es parcialmente transparente, sólo se acumulará el ingreso que se les atribuya y se podrá efectuar la deducción por los gastos e inversiones que realizó la figura jurídica en la misma proporción que acumularon los ingresos. El monto de los ingresos será la utilidad fiscal del año de calendario de dicha figura jurídica calculada conforme a la LISR y se deberán de acumular al 31 de diciembre del año de calendario que se generaron.

El impuesto que, en su caso, se haya pagado en México por la entidad extranjera transparente fiscal o figura jurídica extranjera, podrá ser acreditable en su totalidad considerando la misma proporción en que se haya acumulado el ingreso de dicha entidad o figura, en el entendido de que la contabilidad de la entidad extranjera transparente fiscal o figura jurídica extranjera, o la documentación que permita comprobar sus gastos e inversiones, deberá estar a disposición de las autoridades fiscales, en caso contrario no se permitirá la deducción de los gastos e inversiones realizados por dicha entidad o figura jurídica.

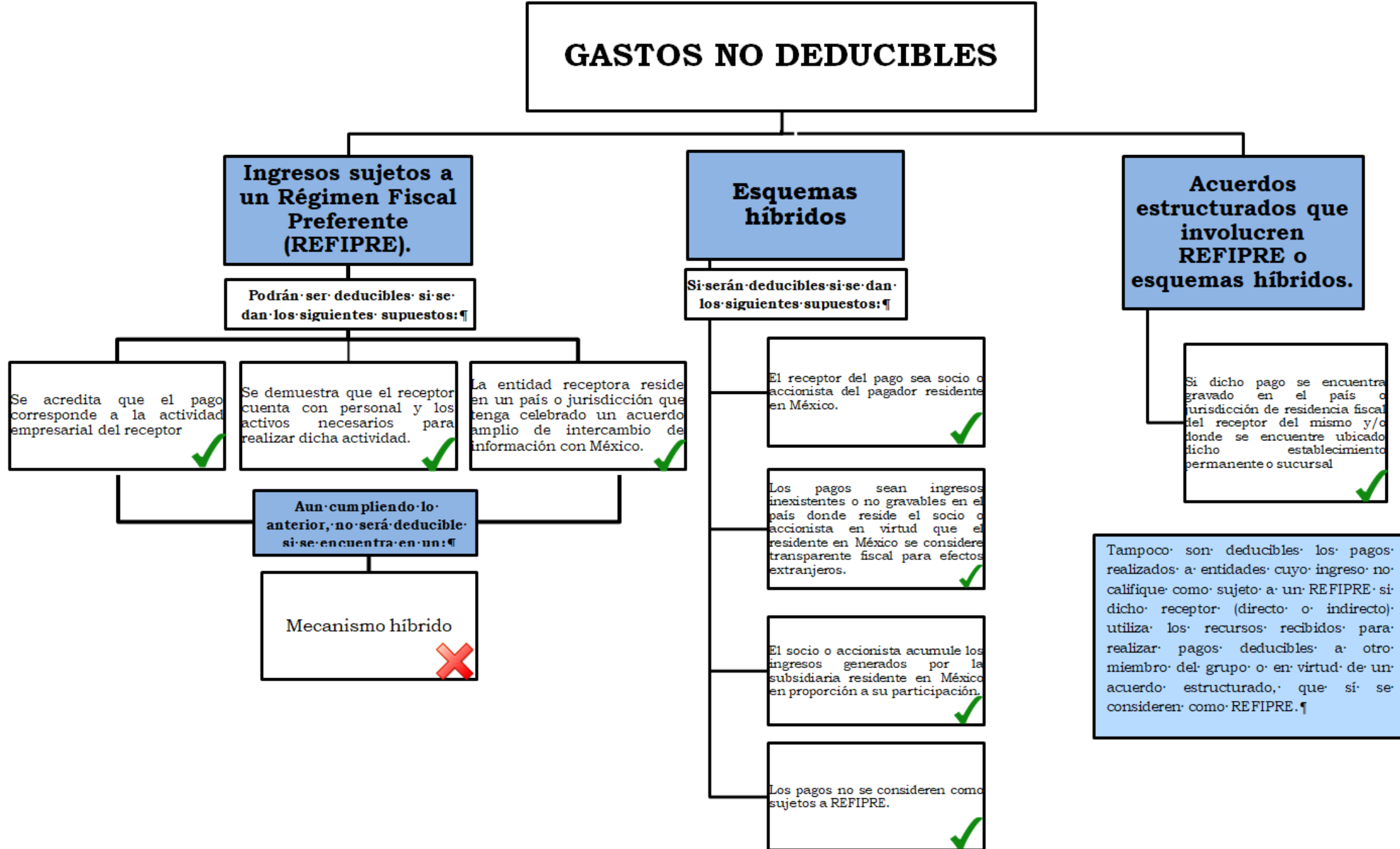
IV. PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS (PTU)- COEFICIENTE DE UTILIDAD

La PTU pagada en el mismo ejercicio, se deberá disminuir, por partes iguales, en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a diciembre del ejercicio fiscal. La disminución se realizará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulativa y el monto que se disminuya en ningún caso será deducible.

V. RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN LABORAL

Se deroga la disposición que establecía la obligación por parte del contratante obtener copia de la evidencia de pago de los comprobantes fiscales de los salarios pagados a los trabajadores que hayan prestado el servicio de subcontratación.

VI. GASTOS NO DEDUCIBLES



Para el propósito de esta sección se considera que dos miembros se encuentran en un mismo grupo cuando uno de ellos tenga el control efectivo del otro³, o bien, cuando un tercero tenga el control efectivo de ambos.

En adición, se establecen como conceptos no deducibles:

- Los pagos que efectúe el contribuyente que también sean deducibles para un miembro del mismo grupo, o para el mismo contribuyente en un país o jurisdicción en donde también sea considerado residente fiscal.
- Los intereses netos del ejercicio que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%. Tratándose de contribuyentes cuyos intereses devengados durante el ejercicio que deriven de sus deudas excedan de \$20'000,000.00. Esta cantidad aplicará conjuntamente a todas las personas morales sujetas y establecimientos permanentes de residentes en el extranjero que pertenezcan a un mismo grupo o que sean partes relacionadas.

Esta disposición no aplicará cuando los intereses acumulados sean iguales o superiores a los intereses devengados. Los intereses netos del ejercicio que no sean deducibles, podrán deducirse durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo, el saldo no deducido en los diez ejercicios siguientes, será no deducible.

La disposición exceptúa, entre otros, a los intereses que deriven de (i) deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública, así como para financiar construcciones, incluyendo para la adquisición de terrenos donde se vayan a realizar las mismas, ubicados en territorio nacional; (ii) para financiar proyectos para la exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo y de los hidrocarburos sólidos, líquidos o gaseosos, así como para otros proyectos de la industria extractiva; (iii) para la generación, transmisión o almacenamiento de electricidad o agua y (iv) rendimientos de deuda pública.

VII. RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL. PERSONAS FÍSICAS

Se adiciona a este régimen la prestación de servicios o enajenación de bienes por Internet, a través de las plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas por parte de personas físicas.

³ Ver inciso XI de esta sección.

VIII. ENAJENACIÓN DE BIENES O PRESTACIÓN DE SERVICIOS A TRAVÉS DE INTERNET, MEDIANTE PLATAFORMAS TECNOLÓGICAS, APLICACIONES INFORMÁTICAS Y SIMILARES.

Se adiciona como ingresos gravados, dentro de las actividades empresariales, la enajenación de bienes o prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, incluyendo, aquellos pagos que se reciban por cualquier concepto adicional a través de los mismos.

El impuesto se pagará mediante retención que efectuarán 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 que proporcionen, de manera directa o indirecta, el uso de las citadas plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.⁴

La disposición establece las tarifas relativas a (i) prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes; (ii) prestación de servicios de hospedaje y, (iii) enajenación de bienes y prestación de servicios.

Para efectos de lo antes señalado, la disposición establece que 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 deberán cumplir con diversas obligaciones, entre otras:

- ✓ Proporcionar comprobantes fiscales a las personas físicas a las que se les hubiera efectuado la retención, en los que conste el monto del pago y el impuesto retenido, a más tardar dentro de los 5 días siguientes al mes en que se efectúe la retención.⁵
- ✓ Proporcionar al SAT la información, a que se refiere la fracción III del artículo 18-J de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En el caso de que los contribuyentes no proporcionen su clave del Registro Federal de Contribuyentes, se deberá retener el impuesto que corresponda, aplicando la tasa del 20% sobre los ingresos referidos.
- ✓ Retener y enterar el impuesto sobre la renta que corresponda, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes por el que se efectuó la retención.

⁴ Esta disposición entrará en vigor el 1 de junio de 2020.

El SAT emitirá las reglas de carácter general a más tardar el 31 de enero de 2020.

⁵ Durante 2020 los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras, en sustitución del comprobante fiscal a que se refiere dicha fracción, podrán expedir un comprobante de la retención efectuada que reúna los requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general que permitan identificar, entre otros aspectos, el monto, concepto, el tipo de operación y el Registro Federal de Contribuyentes de la persona a la que se le retiene el impuesto.

- ✓ Conservar como parte de su contabilidad la documentación que demuestre que efectuaron la retención y entero del impuesto sobre la renta correspondiente.

IX. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES

Las personas físicas que reciban ingresos por arrendamiento de inmuebles deberán acreditar a la autoridad judicial, en los juicios de arrendamiento inmobiliario, el pago del impuesto sobre la renta por dichos ingresos, de no hacerlo la autoridad judicial dará vista al Servicio de Administración Tributaria.

X. FUENTE DE RIQUEZA POR CONTRATOS DE FLETAMENTO

Se adiciona un último párrafo al artículo 166 en el que se establece que tratándose de contratos de fletamento conforme a los que las embarcaciones fletadas realicen navegación de cabotaje en México, los ingresos que perciba el fletador residente en el extranjero estarán sujetos a una retención del 10%, salvo en los que se trate de equipo comercial, industrial o científico.

En ese sentido, la disposición omite la distinción entre fletamento a casco desnudo y el fletamento por tiempo o viaje que define la Ley de Navegación y Comercio Marítimo.

XI. ENTIDADES EXTRANJERAS CONTROLADAS SUJETAS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES

Se prevé que para determinar si los ingresos se encuentran sujetos a regímenes fiscales preferentes, se considerará la utilidad o pérdida que generen todas las operaciones realizadas en el año de calendario por cada entidad extranjera⁶.

Lo dispuesto en esta sección aplica únicamente cuando el contribuyente ejerza el control efectivo sobre la entidad extranjera de que se trate, debiéndose entender por control efectivo, entre otros, los siguientes supuestos:

- I. Cuando la participación promedio diaria del contribuyente sobre la entidad extranjera le permita contar con más del 50% del total de derecho de voto en la entidad, le confiera el derecho de veto en las decisiones de la entidad o se requiera su voto favorable para la toma de dichas decisiones, o dicha participación corresponda a más del 50% del valor total de las acciones emitidas por la entidad.
- II. Cuando por motivo de algún acuerdo o título valor distinto de los señalados en la fracción anterior, el contribuyente tenga derecho a más del 50% sobre los activos o utilidades de la entidad extranjera en caso de

⁶ Artículo 176 de la LISR.

cualquier tipo de reducción de capital o liquidación, en cualquier momento del año de calendario.

- III. En el caso que no se cumplan los porcentajes señalados en las fracciones anteriores, cuando la suma de ambos signifique que el contribuyente tiene más del 50% de los derechos referidos.
- IV. Cuando el contribuyente y la entidad extranjera consoliden sus estados financieros con base en las normas contables que les sean aplicables.
- V. Cuando considerando los hechos y circunstancias, o cualquier tipo de acuerdo o título valor, el contribuyente tenga derecho, de forma directa o indirecta, a determinar unilateralmente los acuerdos de las asambleas o las decisiones de administración de la entidad extranjera, incluso por interpósita persona.

En caso de que se tenga participación en dos o más entidades extranjeras residentes de un mismo país o jurisdicción, y éstas consolidan para efectos fiscales en su país de residencia; la determinación se podrá realizar de forma consolidada. Es decir, se considerarán todos los impuestos sobre la renta pagados por la entidad extranjera, independientemente del país o jurisdicción del que se recibieron siempre que la distribución de dichos ingresos se realice en el mismo año de calendario en el que se generaron o dentro de los seis meses siguientes a la finalización del mismo, y que en ese periodo se hubiese efectuado el pago del impuesto.

Es importante señalar que esta sección no aplica a los casos en que los ingresos se obtengan:

- a. A través de una entidad extranjera transparente fiscal o figura jurídica extranjera en la que tenga una participación directa, sin importar que los ingresos de estas últimas estén sujetos a un régimen fiscal preferente.
- b. A través de una entidad extranjera transparente fiscal o figura jurídica extranjera, sin importar que los mismos estén sujetos a un régimen fiscal preferente, cuando su participación indirecta en dicha entidad o figura jurídica esté constituida por una estructura que integre exclusivamente una o varias entidades extranjeras transparentes fiscales o figuras jurídicas extranjeras.

Los ingresos a que se refieren los incisos a. y b. anteriores quedan comprendidos en el inciso B de la fracción III de la sección "*Ley del Impuesto sobre la Renta*" del presente documento.

Asimismo, quedan excluidos de la aplicación de esta sección los ingresos obtenidos a través de entidades extranjeras que realicen actividades

empresariales, salvo que sus ingresos pasivos (intereses; dividendos; regalías; las ganancias en la enajenación de acciones, títulos valor o bienes intangibles; las ganancias provenientes de operaciones financieras derivadas cuando el subyacente se refiera a deudas o acciones, entre otros, representen más del 20% de la totalidad de sus ingresos, salvo que más del 50% de los ingresos de la entidad extranjera tengan fuente de riqueza en México o hayan representado una deducción en el país directa o indirectamente.

Los impuestos sobre la renta pagados por las entidades extranjeras por ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, en México y el extranjero, podrán acreditarse contra el impuesto sobre la renta de conformidad con lo establecido en el artículo 5 de la LISR.

XII. MAQUILA BAJO LA MODALIDAD DE ALBERGUE

Se modifica el artículo 183 y se adiciona un artículo 183 Bis por virtud de los cuales se establece que en ningún caso, los residentes en el extranjero podrán enajenar productos manufacturados en México que no se encuentren amparados con un pedimento de exportación, ni podrán enajenar a la empresa con programa de maquila bajo la modalidad de albergue, la maquinaria, equipo, herramientas, moldes y troqueles y otros activos fijos similares e inventarios, de su propiedad, de sus partes relacionadas residentes en el extranjero o clientes extranjeros, ni antes ni durante el periodo en el que se aplique lo dispuesto en este artículo.

Asimismo, se establece obligaciones adicionales a las que señala el artículo 183, entre otras, deberán:

- (i) Identificar las operaciones y determinar la utilidad fiscal que corresponda a cada uno de los residentes en el extranjero, para efectos de determinar y enterar el impuesto que resulte de aplicar la tasa corporativa del 30%;
- (ii) Mantener a disposición de las autoridades fiscales la documentación que acredite que la información de las empresas de residentes en el extranjero se encuentra debidamente identificada de forma individual por cada una de dichas empresas en la contabilidad de la empresa con programa de maquila bajo la modalidad de albergue, durante el plazo de 5 años.

La disposición establece que las empresas con programa de maquila bajo la modalidad de albergue serán responsables solidarios en el cálculo y entero del impuesto determinado por cuenta del residente en el extranjero.⁷

⁷ Los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país que realicen actividades de maquila a través de empresas con programas de maquila bajo la modalidad de albergue de conformidad con lo previsto en el artículo 183 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2019, que a la entrada en vigor del presente Decreto se encuentren dentro del periodo de aplicación de 4 años a que se refiere el último párrafo de dicho artículo, podrán seguir aplicando lo dispuesto en el referido artículo hasta que concluya el periodo referido. Cuando se agote el periodo mencionado deberán aplicar lo dispuesto en los artículos 183 y

XIII. FIGURAS JURÍDICAS EXTRANJERAS QUE ADMINISTREN INVERSIONES DE CAPITAL PRIVADO QUE INVIERTAN EN PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO.

Se adiciona el artículo 205 a la LISR⁸ a fin de establecer que gozarán de transparencia, los ingresos que obtengan los socios por concepto de intereses, dividendos, ganancias de capital o por el arrendamiento de bienes inmuebles, cuando se obtengan por conducto de figuras jurídicas extranjeras que administren inversiones de capital privado, debiendo pagar el impuesto sobre la renta que les corresponda únicamente cuando:

- ✓ El administrador de dicha figura jurídica o su representante legal en el país, presente ante el Servicio de Administración Tributaria, un registro de todos los integrantes o miembros de dicha figura en el ejercicio fiscal anterior, así como cualquier variación de los mismos; esto deberá incluir la documentación que acredite la residencia fiscal de cada uno de los integrantes o miembros de dicha figura. En caso de no contar con documentación de alguno de los integrantes o miembros, la figura jurídica no gozará de la transparencia fiscal en la proporción de su participación.
- ✓ La figura jurídica haya sido constituida en un país o jurisdicción con el que México tenga un acuerdo amplio de intercambio de información.
- ✓ Los integrantes o miembros de dicha figura jurídica, incluyendo el administrador, residan en un país o jurisdicción con el que México tenga un acuerdo amplio de intercambio de información.
- ✓ Los integrantes o miembros de dicha figura, incluyendo el administrador, sean los beneficiarios efectivos de los ingresos percibidos por dicha figura.
- ✓ Los ingresos señalados en esta Ley, atribuibles a los integrantes o miembros residentes en el extranjero, sean acumulados por los mismos. En caso contrario, la figura jurídica no gozará de la transparencia fiscal en la proporción a la participación del integrante o miembro cuyo ingreso no fue acumulado.
- ✓ Los ingresos que obtengan los integrantes o miembros residentes en México o establecimientos permanentes de residentes en el extranjero, se acumulen de conformidad con los artículos 4-B o 177⁹, incluso si los integrantes o miembros hubiesen estado exentos del impuesto respecto de dichos ingresos.

183-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del 1 de enero de 2020, a partir del mes siguiente al en que concluyan los 4 años.

⁸ Esta disposición entrará en vigor el 1 de enero de 2021.

⁹ Ver fracciones III y XI de la sección "Ley del Impuesto sobre la Renta" de este documento.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

I. RÉGIMEN DE SUBCONTRATACIÓN- OUTSOURCING- INSOURCING

Se adiciona la obligación de retener el 6% de la contraprestación efectivamente pagada por parte de los contratantes a los contratistas cuando dichos servicios se presten a través de personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, sin importar si están o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, y sin importar el nombre que rija la relación contractual entre contratante y contratista.

II. SERVICIOS DIGITALES

Se adiciona a la ley el artículo 1o.-A BIS y un Capítulo III Bis a fin de regular los servicios digitales que presten residentes en México a receptores ubicados en territorio nacional, que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectas al pago del impuesto al valor agregado.¹⁰

Para tal efecto se establece que:

“Artículo 18-B.- ... se consideran únicamente los servicios digitales que a continuación se mencionan, cuando éstos se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima, siempre que por los servicios mencionados se cobre una contraprestación:

- I.** *La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, incluyendo los juegos de azar, así como otros contenidos multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas.*

No se aplicará lo dispuesto en esta fracción a la descarga o acceso a libros, periódicos y revistas electrónicos.

- II.** *Los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos.*

No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando se trate de servicios de intermediación que tengan por objeto la enajenación de bienes muebles usados.

¹⁰ En vigor a partir del 1 de junio de 2020.

El SAT emitirá las reglas de carácter general a más tardar el 31 de enero de 2020.

III. Clubes en línea y páginas de citas.

IV. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios.”

Se considera que el receptor del servicio se encuentra en México cuando éste (i) haya manifestado al prestador del servicio un domicilio ubicado en territorio nacional; (ii) realice el pago al prestador del servicio mediante un intermediario ubicado en territorio nacional; (iii) haya manifestado al prestador del servicio un número de teléfono, cuyo código de país corresponda a México y (iv) que la dirección IP que utilicen los dispositivos electrónicos del receptor del servicio corresponda al rango de direcciones asignadas a México .

Tratándose de residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional deberán cumplir, entre otras, con las obligaciones siguientes: (i) inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes (El SAT publicará las entidades que se registren)¹¹; (ii) ofertar y cobrar, conjuntamente con el precio de sus servicios digitales, el impuesto al valor agregado correspondiente en forma expresa y por separado; (iii) proporcionar al SAT la información sobre el número de servicios u operaciones realizadas en cada mes de calendario con los receptores ubicados en territorio nacional que reciban sus servicios; (iv) calcular en cada mes de calendario el impuesto al valor agregado correspondiente respecto a las contraprestaciones efectivamente cobradas y efectuar el pago a más tardar el día 17 del mes siguiente de que se trate.¹²

Se dispone expresamente que la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero no constituirá un establecimiento permanente en México.

El impuesto que se le retenga a los receptores del servicio podrán acreditarlo, cumpliendo con los diversos requisitos que la propia ley señala.

III. DE LOS SERVICIOS DIGITALES DE INTERMEDIACIÓN ENTRE TERCEROS

Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen los servicios que señala el artículo 18-B antes transcrito que operen como intermediarios deberán, entre otros, (i) publicar en su página de internet, aplicación, plataforma o cualquier otro medio similar, en forma expresa y por separado, el impuesto al valor agregado; (ii) retener a las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan el uso o goce temporal de bienes, el 50% del impuesto al valor agregado cobrado, si dichas personas físicas no manifiestan su clave de RFC, la retención deberá ser del 100%, debiendo enterar dicha retención a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que se

¹¹ Cuando los residentes en el extranjero sin establecimiento en México no se encuentren en la publicación que realice el SAT, los receptores de los servicios considerarán dichos servicios como importación debiendo pagar el impuesto correspondiente. (artículo 18-I).

¹² Deberán cumplir con las fracciones (i) y (iv) a más tardar el 30 de junio de 2020.

hubiese efectuado la retención; (iii) Proporcionar al SAT, a más tardar el día 10 del mes siguiente de que se trate, la información sobre sus clientes enajenantes de bienes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes.

IV. RETENCIÓN DEL IMPUESTO POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES Y ARRENDAMIENTO POR PERSONAS FÍSICAS

Se establece que las personas morales que realicen pagos a personas físicas por los conceptos indicados en este rubro podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal siempre que la persona física les expida un comprobante fiscal y el mismo señale expresamente el monto del impuesto retenido, en cuyo caso se podrá considerar dicho comprobante como constancia de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento respectivo.

V. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES

En el caso de juicios de arrendamiento inmobiliario en los que se condene al arrendatario al pago de las rentas vencidas, el acreedor deberá acreditar a la autoridad judicial el haber emitido los comprobantes fiscales correspondientes, de lo contrario dicha autoridad deberá informar al SAT dicha omisión.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

I. RAZÓN DE NEGOCIOS DE LOS ACTOS JURÍDICOS DE LOS CONTRIBUYENTES

Se adiciona el artículo 5o.-A que establece:

“Artículo 5º-A.- Los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.

...”

En tal sentido el mismo artículo establece que la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación podrá presumir que carecen de razón de negocios los actos jurídicos con base en los hechos y circunstancias del contribuyente y de la valoración de los elementos, información y documentación obtenidos durante el ejercicio de las facultades de comprobación; se considera que carecen de razón de negocios cuando el beneficio económico¹³ cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal.¹⁴

En tal supuesto el contribuyente podrá desvirtuar la presunción de la autoridad mediante los argumentos, información y documentación que presente para desvirtuar las observaciones de la autoridad y ésta deberá someter el caso a un órgano colegiado integrado por funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no recibir la opinión del órgano colegiado dentro del plazo de dos meses contados a partir de la presentación del caso por parte de la autoridad fiscal, se entenderá negativa ficta, es decir, la autoridad fiscal no podrá resolver que los actos jurídicos analizados carecen de razón de negocios.

II. CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL

Se adiciona el artículo 17-H Bis en el que se señalan los supuestos por los que la autoridad fiscal podrá restringir temporalmente el uso de los mismos:

¹³ Artículo 50-A.- ...

...

Se considera que existe un beneficio económico razonablemente esperado, cuando las operaciones del contribuyente busquen generar ingresos, reducir costos, aumentar el valor de los bienes que sean de su propiedad, mejorar su posicionamiento en el mercado, entre otros casos. Para cuantificar el beneficio económico razonablemente esperado, se considerará la información contemporánea relacionada a la operación objeto de análisis, incluyendo el beneficio económico proyectado, en la medida en que dicha información esté soportada y sea razonable. Para efectos de este artículo, el beneficio fiscal no se considerará como parte del beneficio económico razonablemente esperado.

La expresión razón de negocios será aplicable con independencia de las leyes que regulen el beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente. Los efectos fiscales generados en términos del presente artículo en ningún caso generarán consecuencias en materia penal.”

¹⁴. Los efectos fiscales generados, en ningún caso generarán consecuencias en materia penal de acuerdo con lo dispuesto por el propio artículo 5-A.

“...

I. Detecten que los contribuyentes, en un ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de la declaración anual transcurrido un mes posterior a la fecha en que se encontraban obligados a hacerlo en términos de las disposiciones fiscales, o de dos o más declaraciones provisionales o definitivas consecutivas o no consecutivas.

II. Durante el procedimiento administrativo de ejecución no localicen al contribuyente o éste desaparezca.

III. En el ejercicio de sus facultades, detecten que el contribuyente no puede ser localizado en su domicilio fiscal, desaparezca durante el procedimiento, desocupe su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio correspondiente en el registro federal de contribuyentes, se ignore su domicilio, o bien, dentro de dicho ejercicio de facultades se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

Para efectos de esta fracción, se entenderá que las autoridades fiscales actúan en el ejercicio de sus facultades de comprobación desde el momento en que realizan la primera gestión para la notificación del documento que ordene su práctica.

IV. Detecten que el contribuyente emisor de comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, por tanto, se encuentra definitivamente en dicha situación, en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo de este Código.

V. Detecten que se trata de contribuyentes que se ubiquen en el supuesto a que se refiere el octavo párrafo del artículo 69-B de este Código y, que una vez transcurrido el plazo previsto en dicho párrafo no acreditaron la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios, ni corrigieron su situación fiscal.

VI. Derivado de la verificación prevista en el artículo 27 de este Código, detecten que el domicilio fiscal señalado por el contribuyente no cumple con los supuestos del artículo 10 de este Código.

VII. Detecten que el ingreso declarado, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales, retenciones, definitivos o anuales, no concuerden con los señalados en los comprobantes fiscales digitales por Internet, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

VIII. Detecten que, por causas imputables a los contribuyentes, los medios de contacto establecidos por el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, registrados para el uso del buzón tributario, no son correctos o auténticos.

IX. Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.

X. Detecten que se trata de contribuyentes que no desvirtuaron la presunción de transmitir indebidamente pérdidas fiscales y, por tanto, se encuentren en el listado a que se refiere el octavo párrafo del artículo 69-B Bis de este Código.

...”

En tal supuesto el contribuyente podrá solicitar aclaración de tal circunstancia al SAT y podrá aportar los argumentos y evidencia para desvirtuar la causa o para subsanar cualquier irregularidad, a fin de que, al día siguiente al de la solicitud se restablezca el uso de dicho certificado. La autoridad fiscal deberá emitir la resolución en un plazo máximo de diez días, contado a partir del día siguiente a aquél en que se reciba la solicitud correspondiente, mientras tanto, la autoridad fiscal permitirá el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet. En caso de que la autoridad fiscal requiera información adicional, el contribuyente contará con cinco días hábiles para ello, contando con una prórroga por única vez de cinco días adicionales.¹⁵

III. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

Se adicionan al artículo 26 los siguientes supuestos por virtud de los cuales se considera que son responsables solidarios con la sociedad, los socios o accionistas de la misma, respecto de las contribuciones que se hubieran causado, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la sociedad, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el capital social de la sociedad durante el período o a la fecha de que se trate:

- ✓ Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio.
- ✓ No se localice en el domicilio fiscal registrado ante el Registro Federal de Contribuyentes.
- ✓ Omite enterar las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado dentro del plazo de ley.

¹⁵ Este procedimiento se llevará a cabo mediante el buzón tributario, por ello y en virtud de la relevancia de cualquier notificación por parte del SAT, resulta de la mayor importancia que los contribuyentes habiliten su buzón tributario, de no ser así la notificación se realizará por estrados.

- ✓ Se encuentre en el listado que publica el SAT por haberse ubicado en definitiva en el supuesto de presunción de haber emitido comprobantes que amparan operaciones inexistentes.
- ✓ No haber acreditado la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios, ni corregido su situación fiscal, cuando en un ejercicio fiscal dicha persona moral haya recibido comprobantes fiscales de uno o varios contribuyentes que se encuentren en el supuesto a que se refiere el párrafo inmediato anterior, por un monto superior a \$7'804,230.00.
- ✓ Se encuentre en el listado que publique el SAT, por haberse ubicado en definitiva en el supuesto de presunción de haber transmitido indebidamente pérdidas fiscales.

Se considerarán responsables solidarios los socios o accionistas de la sociedad que adquirió y disminuyó indebidamente las pérdidas fiscales¹⁶, siempre que, con motivo de la reestructuración, escisión o fusión de sociedades, o bien, de cambio de socios o accionistas, la sociedad deje de formar parte del grupo al que perteneció.

IV. REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (RFC)

Se reestructura el artículo 27 relativo al RFC y se incorporan disposiciones adicionales, entre las más relevantes se señalan las siguientes:

- a. Tratándose de personas físicas y personas morales que hayan abierto una cuenta a su nombre en las entidades del sistema financiero o en las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, en las que reciban depósitos o realicen operaciones susceptibles de ser sujetas de contribuciones, sólo están obligadas a dar cumplimiento, excepto que no estén obligadas a presentar declaraciones periódicas o expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen:
 - (i) Solicitar la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes;
 - (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.

¹⁶ “Artículo 69-B-Bis

...
III. Cuando la transmisión indebida de pérdidas fiscales sea consecuencia de la disminución en más del 50% de su capacidad material para llevar a cabo su actividad preponderante, en ejercicios posteriores a aquél en que declaró la pérdida fiscal, como consecuencia de la transmisión de la totalidad o parte de sus activos a través de reestructuración, escisión o fusión de sociedades, o porque dichos activos se hubieran enajenado a partes relacionadas.”

- (iii) Manifestar al registro federal de contribuyentes el domicilio fiscal.
 - (iv) Solicitar el certificado de firma electrónica avanzada.
- b. Los representantes legales, socios y accionistas de las personas morales están obligados a:
- (i) Solicitar la inscripción en el registro federal de contribuyentes.
 - (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 registro federal de contribuyentes el domicilio fiscal.
 - (iv) Solicitar el certificado de firma electrónica avanzada.
- c. Las personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y entidades o figuras jurídicas extranjeras, deberán, entre otras, cumplir con lo siguiente:
- (i) Inscribirse en el RFC 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.
 - (ii) 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.
 - (iii) Designar ante el SAT un representante legal y proporcionar un domicilio en territorio nacional para efectos de notificación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales relativas a los servicios digitales que presten.
 - (iv) Tramitar su firma electrónica avanzada.

V. FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES

Las autoridades fiscales podrán practicar visitas domiciliarias a los asesores fiscales a fin de verificar que hayan cumplido con las obligaciones de reportar

esquemas reportables¹⁷, es decir, cualquiera que genere o pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México y tenga, entre otras, alguna de las siguientes características¹⁸:

- (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
- (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:
 - ✓ Se transmitan 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;
 - ✓ 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

¹⁷ Conforme a las Disposiciones Transitorias del Código Fiscal de La Federación, “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.”

¹⁸ Artículo 199

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;

- ✓ 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;
- ✓ No existan comparables fiables, por ser operaciones que involucran funciones o activos únicos o valiosos, o
- ✓ 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.
- ✓ 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.

La obligación de revelar un esquema reportable, sin importar la residencia fiscal del contribuyente, se genera siempre que éste obtenga un beneficio fiscal en México.¹⁹

Al respecto se establecen las infracciones y sanciones aplicables en caso de incumplimiento relativo a las obligaciones sobre esquemas reportables que en algunos casos importan una sanción económica que puede ser equivalente a \$20'000,000.00 de pesos.

VI. INFRACCIONES Y SANCIONES.

Se adiciona un artículo 69-B Ter., que establece el procedimiento a seguir en caso de que las autoridades fiscales detecten la emisión de comprobantes en operaciones inexistentes²⁰ y, en su caso, emplear la información y documentación

¹⁹ Los plazos previstos para cumplir con las obligaciones de Revelación de Esquemas Reportables, empezarán a computarse a partir del 1 de enero de 2021.

²⁰ "Artículo 69-B.- Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.

que proporcionen terceros colaboradores fiscales, es decir aquellos que voluntariamente proporciona a la autoridad fiscal la información de la que pueda disponer legalmente y que sea suficiente para acreditar dicha situación. La identidad del tercero colaborador fiscal tendrá el carácter de reservada.

El presente documento tiene como finalidad informar sobre las modificaciones legislativas en materia fiscal que estarán vigentes a partir del presente año, sin embargo, dada la complejidad de las mismas, sugerimos que previo a cualquier implementación se analicen a detalle los alcances de cada uno de los supuestos.

El contenido de esta alerta es propiedad de Miranda & Estavillo, S.C., y se encuentra protegido por las leyes en materia de derechos de autor, por lo su reproducción total o parcial no se podrá llevar a cabo sin la autorización previa de su propietario. Este material ha sido elaborado solamente para fines informativos y no constituye la emisión de una opinión legal, por lo que no se deberá de entender como una propuesta o sugerencia de actuar en base a la información aquí contenida. Si requiere mayor información o asesoría para un caso particular relacionado al tema que se trata en esta alerta, agradeceremos ponerse en contacto con los abogados de la firma.

...”

Las personas físicas o morales que, previo a la entrada en vigor del presente Decreto hayan dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación, sin haber acreditado ante la propia autoridad fiscal dentro del plazo de treinta días otorgado para tal efecto, que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los citados comprobantes fiscales, podrán corregir su situación fiscal dentro de los tres meses siguientes a la entrada en vigor de este Decreto, a través de la presentación de la declaración o declaraciones complementarias que correspondan en términos del Código Fiscal de la Federación.