

# Reformas Fiscales para 2021

Fiscal – Noviembre 3, 2020

El 29 de octubre de 2020 fueron aprobadas por la Cámara de Senadores diversas reformas a la Ley de Ingresos para el Ejercicio Fiscal de 2021, la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Código Fiscal de la Federación y la Ley Federal de Derechos.

Debe resaltarse que en el paquete de reformas aprobadas no se encuentra ninguna tendiente a conceder algún estímulo o diferimiento en el pago de contribuciones que de alguna manera apoye a los contribuyentes a enfrentar de mejor manera la situación económica actual derivada de la pandemia. Ello, no obstante que diversos legisladores de ambas cámaras presentaron diversas propuestas en ese sentido.

Asimismo, como ha sido el común denominador de los últimos años, en las reformas aprobadas predominan aquellas tendientes a dotar de más facultades de comprobación a las autoridades fiscales.

A continuación, se expondrán las principales reformas que fueron aprobadas, siendo importante mencionar que el Senado de la República modificó el dictamen enviado por la Cámara de Diputados en algunos rubros<sup>1</sup>, mismos que abordaremos más adelante. Estas modificaciones deben regresar a la Cámara de Diputados para que sean aprobadas y en su caso enviadas al Poder Ejecutivo para su publicación.

---

<sup>1</sup> Uso por parte de las autoridades fiscales de herramientas tecnológicas para recabar imágenes de los contribuyentes, las tasas de retención de impuesto sobre la renta aplicables a plataformas tecnológicas y algunos derechos.

### Índice

<b>Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2021.....</b>	<b>4</b>
1. Tasa de retención de impuesto sobre la renta por pago de intereses .....	4
2. Tasas de recargos .....	4
3. Estímulos que serán considerados como ingresos acumulables .....	5
<b>Ley del Impuesto sobre la Renta.....</b>	<b>6</b>
1. Personas morales con fines no lucrativos y donatarias autorizadas.....	6
2. Maquiladoras.....	9
3. Personas físicas con ingresos asimilados a salarios.....	9
4. Personas físicas que obtienen ingresos a través de plataformas tecnológicas.....	10
<b>Ley del Impuesto al Valor Agregado .....</b>	<b>11</b>
1. Servicios de intermediación que tienen por objeto la enajenación de bienes muebles usados .....	11
2. Residentes en el extranjero que prestan servicios digitales a través de plataformas fiscales de intermediación.....	11
3. Opción de las plataformas digitales de intermediación de publicar los precios de bienes y servicios sin incluir el IVA en forma expresa y por separado .....	12
4. Consecuencias del incumplimiento de obligaciones por parte de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México .....	12
5. Exención a servicios profesionales de medicina prestados a través de instituciones de asistencia o beneficencia privada (IAPs).....	14
<b>Código Fiscal de la Federación.....</b>	<b>15</b>
1. Regla general antiabuso.....	15
2. Horario según el cual se registrará el buzón tributario .....	16
3. Expedición de CFDIs simplificados en enajenación de bienes a plazo con pago diferido o en parcialidades .....	16
4. Casos en los que la escisión de sociedades tendrá el carácter de enajenación.....	16
5. Concepto de mercados reconocidos.....	16
6. Servicio de verificación de identidad.....	16
7. Nuevos supuestos por los que los certificados emitidos por el SAT quedan sin efectos.....	17
8. Restricción temporal del CSD.....	17

9.	Envío de mensajes de interés a través de buzón tributario .....	17
10.	Solicitudes de devolución .....	18
11.	Responsabilidad solidaria.....	18
12.	Obligaciones diversas de los contribuyentes y facultades de las autoridades fiscales.....	19
13.	Comprobantes fiscales digitales por Internet.....	20
14.	Contabilidad del contribuyente .....	21
15.	Plazo para presentar reportes de FATCA/CRS.....	22
16.	Facultad de las autoridades fiscales para dar a conocer "parámetros de referencia" .....	23
17.	Aseguramiento precautorio de bienes.....	23
18.	Falta de firma de actas de visita domiciliaria no afectará su validez.....	24
19.	Uso de herramientas tecnológicas.....	24
20.	Facultad de verificadores para valorar documentos obtenidos durante visitas domiciliarias.....	25
21.	Facultad para llevar a cabo visitas domiciliarias en lugares en donde se lleven a cabo actividades administrativas.....	25
22.	Facultad de requerir presencia de contadores públicos independientes que dictaminen estados financieros.....	25
23.	Ampliación de supuestos de prórroga para presentar documentos .....	25
24.	Plazo para concluir revisión electrónica en los casos que se haya realizado una compulsación internacional.....	26
25.	Transmisión de pérdidas fiscales.....	26
26.	Acuerdos conclusivos.....	27
27.	Ajustes en multas relativas a precios de transferencia.....	27
28.	Reducción de multas.....	28
29.	Presunción del delito de contrabando .....	28
30.	Formalidades para notificaciones personales.....	28
31.	Notificaciones por estrados.....	29
32.	Garantía del interés fiscal .....	29
33.	Procedimiento administrativo de ejecución.....	29

<b>Ley Federal de Derechos</b> .....	<b>29</b>
1. Derecho especial sobre minería .....	29
2. Derecho extraordinario sobre minería .....	30
3. Derechos por el uso del espectro radioeléctrico .....	30

### **Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2021**

Respecto de la Ley de Ingresos para el Ejercicio Fiscal de 2021, destacan los puntos siguientes:

#### **1. Tasa de retención de impuesto sobre la renta por pago de intereses**

Durante el ejercicio fiscal de 2021, la tasa de retención anual de impuesto sobre la renta que deberá ser retenido por el sistema de financiero en el pago de intereses es de 0.97% sobre el monto del capital que dé lugar al pago de intereses. Durante el ejercicio fiscal de 2020 la tasa es de 1.45%.

#### **2. Tasas de recargos**

Para el ejercicio fiscal de 2021, se mantienen las tasas de recargos siguientes:

- a) 0.98% mensual sobre el saldo insoluto en los casos de prórroga.
- b) 1.26% mensual tratándose de pagos a plazos en parcialidades de hasta 12 meses.
- c) 1.53% mensual tratándose de pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta 24 meses.
- d) 1.82% tratándose de pagos a plazos en parcialidades superiores a 24 meses, así como tratándose de pagos a plazo diferido.

Conforme a lo anterior, la tasa de recargos por mora en el pago de créditos fiscales se mantiene en 1.47% durante el ejercicio fiscal de 2021 conforme al artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

### 3. Estímulos que serán considerados como ingresos acumulables

Para el ejercicio fiscal de 2021, se mantienen los mismos estímulos fiscales que el ejercicio fiscal anterior.

Según se desprende de la Exposición de Motivos, con la finalidad de señalar en qué momento son acumulables para efectos del impuesto sobre la renta los estímulos previstos en la Ley de Ingresos, se estableció que los estímulos siguientes serán considerados como ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta, en el momento en que efectivamente los acrediten:

- a) Acreditamiento de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios ("IEPS") que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación e importación de dichos combustibles.
- b) Posibilidad de solicitar la devolución del monto de IEPS que tuvieron derecho a acreditar conforme a lo anterior.
- c) Acreditamiento de un monto equivalente al IEPS que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de estos combustibles.
- d) Acreditamiento de pagos por el uso de la infraestructura carretera hasta en un 50 por ciento del gasto total por este concepto.
- e) Acreditamiento del monto que resulte de multiplicar la cuota del IEPS que corresponda, por la cantidad del combustible consumido en un mes.

La aclaración que se hace implica que los estímulos antes mencionados deban considerarse ingresos para efectos del ISR, siendo que con anterioridad no se consideraban así en el texto de la LIF, salvo por lo que hace al estímulo por el uso de la infraestructura carretera. Ello en virtud de que, en atención a los precedentes judiciales emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>2</sup>, los estímulos fiscales no son acumulables salvo que el legislador así lo establezca expresamente.

---

<sup>2</sup> Ver, por ejemplo, la tesis 1a. CCXXX/2011 (9a.) sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro ESTÍMULOS FISCALES. TIENEN LA NATURALEZA DE SUBSIDIOS, PERO NO LA DE INGRESOS GRAVABLES, SALVO LOS CASOS QUE ESTABLEZCA EXPRESAMENTE EL LEGISLADOR.

Consideramos que el entorno actual de la economía no es el mejor para considerar que los pocos estímulos fiscales que se preservan se tornen acumulables.

### **Ley del Impuesto sobre la Renta**

En relación con el impuesto sobre la renta ("ISR"), se aprobó la modificación de diversas disposiciones, principalmente referentes a personas morales con fines no lucrativos y donatarias autorizadas, entre otras.

#### **1. Personas morales con fines no lucrativos y donatarias autorizadas**

##### Eliminación de escuela empresa

Se aprobó eliminar la posibilidad de deducir donativos relacionados con el programa de escuela empresa, por sólo existir un programa autorizado, mismo que ha sido revocado.

##### Inclusión de organismos cooperativos de integración y representación

Se aprobó que los organismos cooperativos de integración y representación a que se refiere la Ley General de Sociedades Cooperativas sean considerados como personas morales sin fines de lucro que no son contribuyentes para efectos del ISR.

Según se desprende de la Exposición de Motivos, la razón para otorgarles este tratamiento se debe a que los referidos organismos realizan actividades semejantes a las cámaras de comercio e industria, las agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas y los colegios de profesionales, tales como coordinar y defender los intereses de sus afiliados siendo que estos últimos ya eran considerados como no contribuyentes del ISR.

##### Requisito de contar con autorización para recibir donativos

Respecto de las personas morales que abajo se listan, se estableció como requisito para que sigan tributando bajo el régimen de personas morales con fines no lucrativos, contar con una autorización para recibir donativos deducibles.

- a. Las sociedades o asociaciones dedicadas a la investigación científica o tecnológicas que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

- b. Las asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas.
- c. Las asociaciones o sociedades civiles de investigación o preservación de la flora o fauna, así como aquellas que promuevan la prevención y contaminación del medio ambiente.
- d. Las asociaciones o sociedades civiles que se dediquen a la protección de especies en peligro de extinción.

Estas personas morales tendrán de plazo hasta 1° de julio de 2021, para obtener su autorización para recibir donativos deducibles. En caso de que no obtengan dicha autorización las referidas personas morales deberán destinar dentro de los siguientes doce meses la totalidad de su patrimonio a otras entidades autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos de ISR y deberán tributar bajo el régimen general de las personas morales.

### Requisito de contar con CFDI

A partir de 2021, las personas morales que tributen bajo el Título III (personas morales con fines no lucrativos) deberán determinar remanente distribuible cuando tengan gastos que no estén amparados con un comprobante fiscal digital por Internet ("CFDI"). Actualmente, el hecho de que actividades realizadas por ciertas personas morales, entre ellas asociaciones civiles con autorización para recibir donativos deducibles e instituciones de asistencia o beneficencia, no estén amparadas por un CFDI, no daba lugar a determinar un remanente distribuible.

Consideramos que la reforma no es acertada en tanto desconoce que existen donatarias autorizadas que por sus funciones y los lugares en donde las realizan, no siempre pueden obtener un CFDI.

### Revocación de autorización por recibir otros ingresos

A partir de 2021, las donatarias autorizadas podrán perder su autorización cuando más del 50% de sus ingresos en el ejercicio fiscal provengan de actividades distintas a aquellas respecto de las cuales fueron autorizadas.

Asimismo, se adicionó que cuando se haya revocado la autorización, su vigencia haya concluido o no se haya renovado a la misma, se deberá de destinar la totalidad del patrimonio a otras entidades autorizadas para recibir donativos deducibles, dentro del plazo de seis meses, el cual no será deducible para efectos del ISR.



Aunado a lo anterior, se consideró que en caso de la revocación de la autorización para recibir donativos derivado del incumplimiento de poner a disposición del público la autorización correspondiente, así como informar del uso y destino de los donativos y el patrimonio, se deberá cumplir con la obligación que haya sido omitida dentro del siguiente mes para estar en posibilidad de obtener una nueva autorización.

En relación con la causal de revocación referente a haber obtenido más del 50% de sus ingresos de actividades distintas a los fines para los que fueron autorizadas, consideramos que dicho supuesto pudiera afectar gravemente a diversas asociaciones que buscan ser autosustentables a través de la realización de otras actividades y que siguen persiguiendo fines filantrópicos para los que fueron autorizadas.

Lo anterior, ya que, para muchas asociaciones, el hecho de obtener ingresos por otras actividades atiende a allegarse de recursos y destinarlos directamente al cumplimiento del fin para el que fueron autorizadas.

Mas aún, pudiera cuestionarse la constitucionalidad de la anterior causal si se toma en consideración que la pérdida de la autorización para recibir donativos deducibles tiene como sanción el destinar la totalidad del patrimonio a otras donatarias autorizadas.

### Eliminación de proceso de certificación

Se eliminó el proceso de certificación de cumplimiento de las obligaciones fiscales, de transparencia y de evaluación de impacto social para conservar la autorización para recibir donativos.

### Procedimiento de revocación de autorización

Se adicionó el artículo 82-Quater que regula el procedimiento y las causales para la revocación de la autorización para donatarias. Dentro de los supuestos del artículo se destaca lo siguiente:

- a) Se consideran como causales para la revocación de la autorización para recibir donativos:
  - a. Destinar su activo a fines distintos del objeto social.
  - b. No expedir comprobantes fiscales correctamente.
  - c. Incumplimiento detectado a través de facultades de comprobación, documentos o bases de datos del Servicio de Administración Tributaria ("SAT").
  - d. Encontrarse en la lista que se publica con fundamento en el 69-B del Código Fiscal de la Federación.



- e. Haber formado parte de una entidad o figura a la que se haya revocado autorización en los últimos cinco años.
- f. Haber obtenido más del 50% de sus ingresos del ejercicio fiscal de actividades distintas a los fines para los que fueron autorizadas

b) Respecto del procedimiento de revocación:

- a. Se emitirá oficio informando la causal de revocación para que se manifieste dentro del plazo de diez días.
- b. Se emitirá resolución dentro de tres meses.

## 2. Maquiladoras

Se eliminó la mención el supuesto en el sentido de que la consulta de precios de transferencia (Acuerdo Anticipado de Precios de Transferencia) prevista en el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación ("CFF") no será necesaria para efectos de que las maquilas cumplan con la obligación de realizar operaciones a precios de mercado con sus partes relacionadas en el extranjero.

En la exposición de motivos se señala que la eliminación anterior tiene como objetivo evitar posibles interpretaciones en el sentido de que un estudio de precios de transferencia es suficiente para acreditar que las maquilas han realizado operaciones a precios de mercado con partes relacionadas.

Con esta eliminación queda claro que las opciones para operar como una maquila para efectos fiscales son obtener un acuerdo anticipado de precios de transferencia en los términos del artículo 34-A del CFF o que dichas personas determinen su utilidad fiscal conforme al *safe harbour* previsto en el artículo 182 de la Ley del ISR, consistente en aplicar la tasa de 6.9% sobre el total de activos utilizados en la operación de la maquila o la tasa del 6.5% sobre el monto total de costos.

## 3. Personas físicas con ingresos asimilados a salarios

A partir de 2021, las personas físicas que perciban ingresos superiores a 75 millones de pesos, por lo que hace a los asimilados a salarios consistentes en: honorarios por servicios prestados preponderantemente a un prestatario, prestadores de servicios independientes y personas físicas con actividad empresarial que

opten por el régimen de salarios, deberán tributar conforme al capítulo que les corresponda del Título de personas físicas.

En relación con la anterior adición, la Cámara de Diputados consideró que el límite de ingresos que contiene la medida propuesta es suficientemente amplio para evitar afectar a los contribuyentes a los que en realidad les aplica el esquema de asimilados y que les representa una facilidad administrativa, por lo que ayudaría a inhibir las prácticas de evasión fiscal identificadas por las autoridades fiscales.

#### **4. Personas físicas que obtienen ingresos a través de plataformas tecnológicas**

El Ejecutivo Federal propuso y la Cámara de Diputados aprobó que las plataformas tecnológicas realicen las retenciones siguientes a las personas físicas que obtengan ingresos de dichas plataformas:

1. Para servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes la retención será del 2.8%.
2. Para prestación de servicios de hospedaje la retención será del 5%.
3. Por enajenación de bienes y prestación de servicios la retención será del 2.4%.

Sin embargo, la Cámara de Senadores rechazó las tasas anteriores y propuso las siguientes:

1. Para servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes la retención será del 2.1%.
2. Para prestación de servicios de hospedaje la retención será del 4%.
3. Por enajenación de bienes y prestación de servicios la retención será del 1%.

En este sentido, las modificaciones propuestas por la Cámara de Senadores deberán ser enviadas a la Cámara de Diputados para su aprobación.

Por otra parte, se homologó la sanción prevista en la Ley del IVA (bloqueo del prestador del servicio a la red pública de telecomunicaciones) para efectos del incumplimiento de las obligaciones de retener y enterar el ISR en el que incurran durante tres meses consecutivos las personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras a que se refiere el artículo 113-A de la Ley del ISR. Esta sanción será independiente de aquélla que corresponda de conformidad con lo dispuesto en el CFF.

Para los efectos del bloqueo temporal del acceso al servicio digital y, en su caso, para su desbloqueo, serán aplicables las disposiciones de la Ley del IVA que más adelante se analizan, cuando las personas morales y las entidades o figuras jurídicas extranjeras incumplan las obligaciones de retener y enterar el ISR durante tres meses consecutivos.

### **Ley del Impuesto al Valor Agregado**

En materia del impuesto al valor agregado se modifican diversas disposiciones principalmente con respecto a la prestación de servicios digitales.

#### **1. Servicios de intermediación que tienen por objeto la enajenación de bienes muebles usados**

Se elimina el párrafo referente a la excepción que existe actualmente en la ley a servicios de intermediación entre terceros para la enajenación de muebles usados prestados por plataformas digitales, de manera que en caso de que sea aprobada esta reforma la enajenación de este tipo de bienes a través de plataformas digitales estará sujeta al IVA.

#### **2. Residentes en el extranjero que prestan servicios digitales a través de plataformas fiscales de intermediación**

Se prevé que para efectos de los residentes en el extranjero que prestan en México servicios digitales, pero que tienen una muy baja participación en el mercado mexicano y una baja capacidad económica y administrativa, cuya situación conlleva a que no puedan cumplir con las obligaciones establecidas en la ley como la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes ("RFC"), señalar un domicilio y designar un representante legal; las plataformas digitales de intermediación que les procesen los pagos les retengan el 100% del IVA cobrado.

En este sentido, se eliminaron las obligaciones formales a cargo de los residentes en el extranjero prestadores de dichos servicios digitales. Asimismo, se libera a las plataformas digitales de intermediación que procesen los pagos y que efectúen esta retención, de la obligación de proporcionar al SAT diversa información sobre los residentes en el extranjero prestadores de servicios digitales. Sin embargo, las plataformas digitales de intermediación quedan obligadas a emitir y enviar vía electrónica a los receptores de los servicios digitales en México que lo soliciten, los comprobantes correspondientes a esos servicios, para que estos estén en posibilidad de acreditar el IVA que se les traslade, en su caso.

Finalmente, se aclara que este tratamiento también sería aplicable a servicios prestados a través de plataformas digitales de intermediación residentes en México.

### **3. Opción de las plataformas digitales de intermediación de publicar los precios de bienes y servicios sin incluir el IVA en forma expresa y por separado**

Considerando los problemas operativos que algunas plataformas digitales de intermediación han tenido para publicar en forma expresa y por separado el IVA correspondiente al precio en que se ofertan bienes o servicios, se establece una opción para que dichas plataformas publiquen el precio en que se oferten dichos bienes o servicios sin manifestar el IVA en forma expresa y por separado, siempre que dichos precios incluyan dicho impuesto y lo publiquen con la leyenda "IVA incluido".

### **4. Consecuencias del incumplimiento de obligaciones por parte de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México**

Se incluye un mecanismo de control para los prestadores de servicios digitales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, para que cuando estos incurran en omisiones fiscales graves se pueda llevar a cabo el bloqueo de acceso a internet de sus servicios.

En este sentido, se prevé que se bloquee temporalmente el acceso al servicio digital de los citados residentes en el extranjero cuando estos no se inscriban en el RFC, no designen un representante legal y un domicilio fiscal en México o no tramiten su firma electrónica avanzada. Dicho bloqueo se efectuaría mediante los concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones en México y se levantará hasta el momento en que cumplan con sus obligaciones omitidas.

Esta sanción también procederá cuando el residente en el extranjero omita realizar el pago del IVA, enterar las retenciones tratándose de servicios digitales de intermediación entre terceros o la presentación de declaraciones informativas mensuales durante tres meses consecutivos o durante dos periodos trimestrales consecutivos (para efectos de la declaración informativa). En estos casos también procederá cancelar la inscripción en el RFC y dar de baja de la lista de prestadores de servicios digitales registrados.

Estas sanciones son independientes de las que correspondan por la omisión en el pago del IVA, entero de retenciones y presentación de declaraciones de pago e informativas.

Cabe señalar que la exposición de motivos enfatiza que esta medida no pretende afectar el principio de neutralidad de los contenidos digitales que se transmiten por internet, ya que la norma no permite a la autoridad fiscal revisar el contenido de la información. Sin embargo, queda latente el riesgo de que se pueda realizar el bloqueo por razones extrafiscales.

Para respetar la garantía de audiencia previo a la emisión de una orden de bloqueo, el SAT dará a conocer la resolución al contribuyente, ya sea a través de una publicación en el Diario Oficial de la Federación en el caso de residentes en el extranjero que aún no estén inscritos en el RFC y no cuenten con un representante legal y un domicilio en México o a través del representante legal cuando ya se cuente con éste.

El residente en el extranjero tendrá un plazo de quince días contados a partir de la fecha de notificación para cumplir con las obligaciones omitidas o para aclarar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar los hechos que dieron lugar a la determinación mencionada. Los contribuyentes podrán solicitar una prórroga de cinco días para aportar la documentación e información respectiva, sin necesidad de que exista una confirmación por parte de la autoridad.

Posteriormente, la autoridad tendrá un plazo de quince días para valorar la documentación, información y manifestaciones de los contribuyentes para notificarles su resolución. La autoridad podrá requerir documentación e información adicional al contribuyente en caso de que sea necesario, en cuyo caso el plazo de quince días se suspenderá.

Si finalmente el contribuyente no logra acreditar el cumplimiento de las obligaciones omitidas, la autoridad fiscal emitirá el bloqueo hasta en tanto el contribuyente no cumpla con las obligaciones omitidas.

La orden de bloqueo temporal deberá ser ordenada a los concesionarios de una red pública de telecomunicaciones en México, debidamente fundada y motivada, emitida por funcionario público con cargo de administrador general de acuerdo con el Reglamento Interior del SAT. El concesionario correspondiente deberá cumplir con esta orden dentro de los cinco días siguientes a la notificación de la resolución correspondiente. Los concesionarios podrán ser multados en caso de no cumplir con esta obligación con una multa que iría de MXN \$500,000.00 a \$1,000,000.00, que aplicaría por cada mes de calendario que trascurra sin cumplir la orden de bloqueo.

Finalmente, el SAT publicará en su página de internet y en el Diario Oficial de la Federación el nombre del proveedor y la fecha a partir de la cual inicie el bloqueo. Cabe señalar que en caso de que el contribuyente

se ponga al corriente con sus obligaciones fiscales, el SAT deberá emitir la orden de desbloqueo al concesionario y reincorporarlo en el RFC e incluirlo en el listado de residentes en el extranjero sin establecimiento en México como prestador de servicios digitales.

En relación con la sanción anterior, pudiera considerarse que dicha sanción viola los derechos humanos de libertad de trabajo y libre concurrencia, pues dicha medida impediría a los prestadores de servicios digitales extranjeros desarrollar sus actividades en territorio nacional.

Es importante señalar que la medida aprobada no se encuentra contemplada por los países con los que México realiza operaciones comerciales. En adición a lo anterior, se encuentra pendiente la emisión de reglas generales por parte del SAT a efecto de desarrollar dicha medida.

De igual manera, la referida medida podría violar el derecho humano a la igualdad y no discriminación; derecho que se encuentra consagrado de igual forma en el Tratado entre los Estados Unidos Mexicanos, los Estados Unidos de América y Canadá ("T-MEC"), ya que otorga un trato diferenciado a los extranjeros que prestan servicios digitales en territorio nacional, respecto de los mexicanos que prestan servicios en el mismo territorio.

Adicionalmente, la medida antes descrita podría resultar contraria al T-MEC en materia de trato discriminatorio de productos digitales, así como al principio sobre el acceso y uso del internet para el comercio digital y protección al acceso y uso en materia de telecomunicaciones, entre otras posibles violaciones.

Asimismo, podría cuestionarse si la sanción en comento cumple con el test de proporcionalidad, por lo que hace a la finalidad o idoneidad de la medida, a la necesidad y proporcionalidad de la misma, entre otras violaciones.

### **5. Exención a servicios profesionales de medicina prestados a través de instituciones de asistencia o beneficencia privada (IAPs)**

Se establece que la exención aplicable a la prestación de servicios profesionales de medicina será aplicable a estos servicios prestados a través de instituciones de asistencia o beneficencia privada.

### Código Fiscal de la Federación

#### 1. Regla general antiabuso

En la reforma fiscal propuesta por el Ejecutivo Federal en 2020, se incorporó una regla general antiabuso conforme a la cual, las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación podrán atribuir los efectos fiscales correspondientes a los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y generen un beneficio fiscal directo o indirecto que se hubieren realizado para la obtención de un beneficio económico razonablemente esperado.

En dicha disposición se estableció que en ningún caso los efectos fiscales generados con motivo de la aplicación de la nueva norma antiabuso generarán consecuencias penales.

A través de la iniciativa en comento, se aprobó modificar el séptimo párrafo para aclarar que la reclasificación de operaciones que puedan realizar las autoridades fiscales no involucra por su sola aplicación, sanciones en materia distintas a la administrativa fiscal. Sin embargo, ello no implica que no se pueda iniciar una investigación por la probable comisión de un delito si existen elementos para considerar que la conducta del contribuyente encuadra en algunos de los delitos en materia fiscal establecidos en el CFF.

En estos términos, a través del Dictamen de la Cámara de Diputados se especifica la importancia de establecer los alcances jurídicos en la aplicación de la regla general antiabuso, a fin de precisar que su aplicación por sí misma no acarrea consecuencias en materia penal, sino que esta situación deberá ser considerada como una cuestión independiente a la recharacterización de los efectos fiscales a los actos jurídicos realizados por parte de los contribuyentes.

En resumen, la resolución que derive de la aplicación del artículo 5-A del CFF deberá limitarse a la determinación de un crédito fiscal derivado de la reclasificación de operaciones desde el punto de vista fiscal, sin que ello implique que en dicha resolución se determinen consecuencias penales a los contribuyentes. No obstante, de manera independiente podrá iniciarse una investigación en materia penal si del análisis a los actos jurídicos realizados que dan lugar a una recharacterización de efectos fiscales se detecta la comisión de un delito.



## **2. Horario según el cual se registrará el buzón tributario**

Se aprobó establecer que el buzón tributario se registrará conforme al horario de la Zona Centro de México.

## **3. Expedición de CFDIs simplificados en enajenación de bienes a plazo con pago diferido o en parcialidades**

Se establece que, tratándose de enajenación de bienes a plazo con pago en parcialidades, se deberá emitir un comprobante por cada pago, sin importar que este sea anterior (anticipo) o posterior al momento en el que se realice la operación.

## **4. Casos en los que la escisión de sociedades tendrá el carácter de enajenación**

Se aprobó incorporar un quinto párrafo al artículo 14-B del CFF a fin de establecer que la escisión de sociedades tendrá el carácter de enajenación, aun y cuando se cumplan los requisitos previstos dicha disposición, siempre y cuando la escisión realizada dé lugar a la creación de conceptos o partidas que no existían antes de la escisión realizada.

Lo anterior, a partir de considerar que se han detectado casos en los que a nivel subcuentas del capital se “transmiten” a las sociedades escindidas valores que no existían antes de la escisión, lo cual resulta ser una creación de conceptos o partidas de índole aritmético que responden a la necesidad de equilibrar la ecuación contable.

## **5. Concepto de mercados reconocidos**

Se aprobó adecuar el concepto de mercados reconocidos para incluir a cualquier sociedad anónima que obtenga el título de concesión que otorga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para actuar como bolsa de valores en el país.

## **6. Servicio de verificación de identidad**

Se aprobó que el Instituto Nacional de Estándares de Tecnología pueda emitir a particulares que lo soliciten una respuesta binaria (si/no) ante la validación de identidad biométrica solicitada por alguna persona.

De esta manera, particulares que determinen el uso de la firma electrónica avanzada como medio de autenticación o firmado de documentos digitales podrán utilizar la base de datos del SAT para confirmar la identidad de los firmantes.

### **7. Nuevos supuestos por los que los certificados emitidos por el SAT quedan sin efectos**

Se aprobó agregar los siguientes supuestos al listado de casos en los que los certificados emitidos por el SAT serán cancelados de manera definitiva:

- a) Cuando las autoridades fiscales detecten que el contribuyente emisor de CFDIs no desvirtuó la presunción de inexistencia de las operaciones amparadas en dichos comprobantes y, por lo tanto, se encuentra definitivamente en dicha situación en términos del cuarto párrafo del artículo 69-B del CFF.
- b) Cuando las autoridades fiscales detecten que se trata de un contribuyente que no desvirtuó la presunción de transmitir indebidamente pérdidas fiscales y por lo tanto se encuentra en el listado al que se refiere el párrafo nueve del artículo 69-B Bis del CFF.

Adicionalmente, se aprobó extender el plazo para que la autoridad fiscal emita la resolución respecto al procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas llevado a cabo por el contribuyente al que se le dejó sin efectos el certificado de sello digital ("CSD") de tres a diez días.

### **8. Restricción temporal del CSD**

Se aprobó establecer un plazo de 40 días hábiles para presentar la solicitud de aclaración para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar las causas que motivaron la aplicación de dicha medida. Por último, se aprobó establecer que en caso de que venza el plazo anteriormente mencionado y el contribuyente no haya presentado la solicitud de aclaración, se dejará sin efectos el CSD.

### **9. Envío de mensajes de interés a través de buzón tributario**

A partir de 2021, la autoridad fiscal podrá enviar mensajes de interés a través de buzón tributario de beneficios, facilidades, invitaciones a programas, aspectos relacionados con su situación fiscal e información útil para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En este sentido, los contribuyentes deben consultar dichos anuncios dentro de los 3 días siguientes a aquél en el que reciban un aviso electrónico a cualquiera de los mecanismos de comunicación que dicho contribuyente haya registrado ante las autoridades fiscales.

### **10. Solicitudes de devolución**

Se aprobó que se tendrán por no presentadas las solicitudes de devolución en aquellos casos en los que el contribuyente, o bien, el domicilio manifestado por éste, se encuentren como no localizados ante el RFC. Asimismo, se aclara que en estos casos la presentación de la solicitud no se considerará como gestión de cobro que interrumpa la prescripción de la obligación de devolver.

Asimismo, con el objetivo de hacer más eficiente el proceso de resolución de las solicitudes de devolución de los contribuyentes, las autoridades fiscales podrán emitir una sola resolución respecto de varias solicitudes promovidas por el mismo contribuyente respecto de una misma contribución, ya sea ejerciendo facultades de comprobación por la totalidad, o en lo individual por cada una de ellas.

Adicionalmente, se extiende de diez a veinte días hábiles el plazo con el que cuentan las autoridades para notificar a los contribuyentes respecto de la resolución. El plazo de 10 días hábiles para efectuar la devolución una vez notificada se mantiene. Lo anterior, atendiendo al plazo efectivo con que las autoridades fiscales cuentan para notificar a los contribuyentes a través de buzón tributario, considerando el tiempo con el que cuentan los contribuyentes para hacer efectiva la notificación.

### **11. Responsabilidad solidaria**

#### Escisión de sociedades

Derivado de la modificación efectuada al artículo 14-B del CFF respecto de los supuestos en los que la transmisión de activos, pasivos y capital en una escisión sí se consideraría enajenación para efectos fiscales, se aprobó establecer que el límite de responsabilidad solidaria de las sociedades escindidas, equivalente al valor del capital de cada una de ellas al momento de la escisión, no resultaría aplicable en caso de surgimiento de nuevos conceptos o partidas en el capital contable de la sociedad escidente, escindida o escindidas que no existían con anterioridad a la escisión.

### Operaciones con partes relacionadas en el extranjero con establecimiento permanente

Asimismo, se aprobó establecer un nuevo supuesto de responsabilidad solidaria a las empresas residentes en México y residentes en el extranjero con establecimiento permanente en territorio nacional respecto de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero sobre las cuales exista control efectivo o que sean controladas efectivamente por dichas partes relacionadas residentes en el extranjero, en el supuesto en el que los referidos residentes en el extranjero constituyan un establecimiento permanente en México. La responsabilidad solidaria se limita a las contribuciones que se hubieran causado por las operaciones realizadas por dicho establecimiento permanente en el país. Para determinar la existencia de control efectivo se atendería a lo previsto en el artículo 176 de la Ley del ISR relativo a los regímenes fiscales preferentes.

En este sentido, consideramos que el hecho de que en estos casos de operaciones entre partes relacionadas exista una "relación compleja en el pago de la contribución", como señaló el Ejecutivo Federal, no justifica que se le imponga al residente en territorio nacional la carga de constituirse como responsable solidario respecto de las contribuciones causadas por las operaciones llevadas a cabo con sus partes relacionadas en el extranjero pues se trata de entidades jurídicas diversas con patrimonio propio.

Asimismo, resulta cuestionable que el contribuyente deba de verificar si sus partes relacionadas en el extranjero cumplen o no los requisitos para considerar que cuentan con un establecimiento permanente en territorio nacional.

Cabe mencionar que no se especificó si para efectos de la responsabilidad solidaria antes apuntada aplica la presunción de que se considerará, salvo prueba en contrario, que el contribuyente tiene el control efectivo de las entidades extranjeras que generan los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes prevista en el artículo 176 de la LISR.

## **12. Obligaciones diversas de los contribuyentes y facultades de las autoridades fiscales**

En materia de obligaciones diversas de los contribuyentes y facultades de las autoridades fiscales, se destacan las siguientes reformas:

- Establecer la obligación de registrar y mantener actualizada una sola dirección de correo electrónico y número telefónico del contribuyente, es decir, ya no únicamente señalarlos.

- Reformar la fracción que establece la obligación de presentar el aviso de modificación o actualización de socios o accionistas, para incluir en ella también a *"asociados y demás personas, cualquiera que sea el nombre con el que se les designen, que por su naturaleza formen parte de la estructura orgánica y que ostenten dicho carácter conforme a los estatutos o legislación bajo la cual se constituyen"*.
- Adicionar al listado de facultades de la autoridad fiscal el suspender o disminuir las obligaciones de los contribuyentes cuando se confirme, en sus sistemas o con información de otras autoridades o terceros, que no han realizado actividades en los tres ejercicios fiscales previos.
- Establecer distintos requisitos que deberán cumplirse para presentar el aviso de cancelación en el R.F.C. por liquidación total del activo, cese total de operaciones o fusión de sociedades.; así como que el SAT pueda establecer facilidades para que los contribuyentes no estén obligados a presentar declaraciones periódicas o continúen con el cumplimiento de sus obligaciones formales cuando se encuentre en trámite la cancelación en el RFC.

### 13. Comprobantes fiscales digitales por Internet

Se aprobó establecer que deban solicitar el CFDI correspondiente las personas que realicen pagos parciales o diferidos que liquidan saldos de CFDIs o aquellas que exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito.

Además, se aprobó establecer que cuando no se cuente con la clave en el RFC de la persona a favor de quien se expide un CFDI, se considere la operación como celebrada con el público en general; así como que el SAT establezca facilidades o especificaciones para la expedición de CFDIs por este tipo de operaciones.

Asimismo, se aprobó establecer que los datos respectivos a la cantidad, unidad de medida, clase de los bienes o descripción del servicio o uso o goce que amparen los CFDIs se asienten en ellos utilizando los catálogos incluidos en las especificaciones tecnológicas a las que se refiere la fracción VI del artículo 29 del CFF.

Por último, se aprobó establecer que también en el caso en que la contraprestación se pague de manera diferida del momento en el que se emite el CFDI por el valor total de la operación, se emita un CFDI respecto al importe total en el momento en que se realice y se expida un CFDI por cada uno del resto de los pagos

que se reciban; lo cual ya no sería aplicable únicamente en el supuesto en que la contraprestación no se pague en una sola exhibición.

### **14. Contabilidad del contribuyente**

Se aprobó establecer dentro de los supuestos que conforma a la contabilidad que el contribuyente deberá conservar por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate, la información y documentación necesaria para implementar los acuerdos alcanzados como resultado de los procedimientos de resolución de controversias contenidos en los tratados para evitar la doble imposición. Lo anterior, bajo la premisa de que dicha documentación deberá estar a disposición de las autoridades fiscales mexicanas para poder dar cumplimiento a los compromisos internacionales asumidos por México para garantizar la implementación de los procedimientos de asistencia mutua administrativos (MAP) derivados de la Acción 14 del plan de acción BEPS de la OCDE.

Para soportar la información contenida en actas de asamblea en las que se haga constar el aumento de capital social, se aprobó establecer que se deberá conservar adicionalmente, la información y documentación soporte de dicho aumento, como lo son los estados de cuenta bancarios, avalúos realizados, actas donde consten reservas de capital o dividendos decretados, así como los registros contables correspondientes.

Tratándose de la capitalización de pasivos, adicionalmente se aprobó que se deberán conservar las actas de asamblea en las que consten dichos actos, así como los documentos que certifiquen la existencia contable y el valor del pasivo, documentos que deberán reunir los requisitos que para tales efectos emita el SAT mediante reglas de carácter general.

Por lo que respecta a disminuciones de capital social mediante reembolso a los socios, también se aprobó que se deberá conservar la documentación soporte como estados de cuenta bancarios, así como las actas de suscripción, de liberación y de cancelación de las acciones, según corresponda, en los casos de disminuciones de capital mediante liberación concedida a los socios.

En el caso de la expedición de constancias de dividendos y utilidades distribuidas que emitan las personas morales, se aprobó que se deberán también conservar los estados de cuenta bancarios en donde consten las distribuciones.

Tratándose de las actas en las que se haga constar la fusión o escisión de sociedades, se aprobó que el contribuyente deberá conservar los estados de situación financiera, estados de variación en el capital contable y los papeles de trabajo con la determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) y la cuenta de capital de aportación (CUCA) del ejercicio inmediato anterior y posterior al ejercicio en el que se haya realizado la fusión o escisión.

Tratándose del ejercicio de facultades de comprobación respecto de ejercicios fiscales en los que se disminuyan pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, se distribuyan o paguen dividendos o utilidades, se reduzca el capital o se reembolsen o envíen remesas de capital, o se reciban u otorguen cantidades por concepto de préstamo, se deberá proporcionar la documentación que acredite el origen y procedencia correspondiente, incluyendo los movimientos en la CUFIN y la CUCA, con independencia del ejercicio en el que se hayan generado dichos movimientos.

En el caso particular de la disminución de pérdidas fiscales, se aprobó que cuando la autoridad fiscal haya ejercido sus facultades de comprobación en los ejercicios fiscales en los que se generaron dichas pérdidas fiscales, el contribuyente no estará obligado a proporcionar la documentación señalada, salvo que se trate de hechos no revisados.

Las modificaciones propuestas, aunque deriven en un incremento en la carga administrativa del contribuyente, brindarán certeza jurídica en cuanto a la documentación que deberá conservarse en los casos referidos para acreditar la sustancia económica de los actos. Lo anterior, ya que el alcance de la documentación que debería conservarse en los supuestos señalados ha sido materia de discusión frecuentemente con las autoridades fiscales.

En relación con lo anterior, consideramos que la correcta interpretación de la anterior adición debe derivar en que sea a partir de 2021 que los contribuyentes estén obligados a conservar la documentación anterior, sin embargo, sería deseable que las autoridades fiscales clarificaran este punto.

### **15. Plazo para presentar reportes de FATCA/CRS**

Se aprobó redefinir el plazo para la presentación que los reportes de FATCA/CRS establecidos mediante el Anexo 25 y 25-Bis de la Resolución Miscelánea Fiscal, a cargo de instituciones financieras sujetas a reportar, del 30 de junio al 31 de agosto del ejercicio fiscal siguiente. Lo anterior, toda vez que dicho plazo ha sido



extendido recurrentemente mediante facilidades administrativas otorgadas mediante reglas de carácter general.

### **16. Facultad de las autoridades fiscales para dar a conocer “parámetros de referencia”**

Se establece una nueva facultad de las autoridades fiscales para dar a conocer a los contribuyentes parámetros de referencia con respecto a la utilidad, conceptos de deducibles o tasas efectivas con base en el sector económico o industria al que pertenezcan los contribuyentes correspondientes.

Los parámetros anteriores tienen como finalidad medir riesgos impositivos. El SAT podrá informar al contribuyente en los casos que salga de los parámetros de referencia que establezca. Estos programas no serán vinculantes y serán regulados en reglas de carácter general que deberán ser emitidas por el SAT.

Se establece una nueva facultad para promover la presentación de declaraciones fiscales, así como las correcciones fiscales mediante el envío a los contribuyentes de:

- a) Propuestas de pago.
- b) Declaraciones prellenadas.
- c) Comunicados para promover el cumplimiento de obligaciones.
- d) Comunicados para informar sobre inconsistencias detectadas o comportamientos atípicos.

### **17. Aseguramiento precautorio de bienes**

Se establece la facultad de llevar a cabo el aseguramiento precautorio de los bienes o las negociaciones de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, en los casos que se nieguen a proporcionar la información o documentación que se requiera por las autoridades fiscales de estos.

Asimismo, se establece que el SAT podrá llevar a cabo el embargo precautorio de envases de bebidas alcohólicas que no tengan marbetes adheridos.

Adicionalmente, se establece que el embargo precautorio aplicable a responsables solidarios o terceros se practicará hasta por la tercera parte del monto de las operaciones, actos o actividades que dicho tercero realizó con el contribuyente o responsable solidario.

Se establece también una nueva prelación para llevar a cabo el aseguramiento precautorio de bienes iniciando con los depósitos bancarios, seguido del resto de bienes del contribuyente sin importar su orden.

Se establece que las entidades financieras y las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo en ningún caso podrán negar al contribuyente la información acerca de la autoridad fiscal que ordenó el aseguramiento de cuentas bancarias.

Asimismo, la Cámara de Diputados adicionó que el aseguramiento precautorio de bienes de terceros se ajustará a las reglas de carácter general que al efecto establezca el SAT.

En este sentido, nos parece que el embargo precautorio de bienes de terceros podría resultar violatorio a los derechos de seguridad y certeza jurídica puesto que se afectaría el patrimonio de un contribuyente (tercero) con motivo de la posible omisión de contribuciones que no son a su cargo y cuya posible omisión no le resulta atribuible.

Por ello, podría sostenerse que la facultad a favor de las autoridades fiscales para realizar embargos precautorios sobre bienes de terceros resulta en una medida desproporcional que podría afectar contribuyentes que no han incurrido en la omisión de pago de impuestos.

### **18. Falta de firma de actas de visita domiciliaria no afectará su validez**

Se establece que en caso de que la persona con la que se entendió una diligencia o los testigos dentro de una visita domiciliaria se niegan a firmar el acta o se niegan a aceptar una copia del acta, dicha circunstancia, no afectará la validez ni el valor probatorio del acta correspondiente.

### **19. Uso de herramientas tecnológicas**

La Cámara de Senadores rechazó la propuesta del Ejecutivo Federal, que previamente había sido aprobada por la Cámara de Diputados, en el sentido de que las autoridades fiscales podrán utilizar herramientas tecnológicas para recabar imágenes o material que sirva como constancia de los bienes y activos que existen en el domicilio fiscal, los cuales hubieran quedado protegidos por la reserva prevista en el artículo 69 del CFF.

### **20. Facultad de verificadores para valorar documentos obtenidos durante visitas domiciliarias**

Se establece que los visitadores de las autoridades fiscales tendrán la facultad para realizar la valoración de los documentos o informes obtenidos de terceros en el desarrollo de la visita, así como de los documentos, libros o registros que presente el contribuyente para desvirtuar los hechos u omisiones mencionados en la última acta parcial. La valoración comprenderá la idoneidad y alcance de los documentos, libros, registros o informes de referencia, la revisión, la comparación, la evaluación o la apreciación, realizadas en lo individual o en su conjunto, con el objeto de desvirtuar o no los citados hechos u omisiones.

### **21. Facultad para llevar a cabo visitas domiciliarias en lugares en donde se lleven a cabo actividades administrativas**

Se adicionan, como lugares para llevar a cabo las visitas domiciliarias oficinas, bodegas, almacenes y, en general, en donde se realicen actividades administrativas en relación con los mismos.

### **22. Facultad de requerir presencia de contadores públicos independientes que dictaminen estados financieros**

Para la exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría, los contadores públicos independientes deberán acudir ante la autoridad fiscal a fin de realizar las aclaraciones que en ese acto se les soliciten.

Asimismo, se precisa que la revisión se hará exclusivamente con el contador público independientes sin que sea procedente la representación legal.

### **23. Ampliación de supuestos de prórroga para presentar documentos**

Se establece que las autoridades fiscales podrán ampliar el plazo 10 días más para la presentación dentro del ejercicio de facultades de comprobación, de los documentos siguientes:

- a) Los libros y registros que formen parte de su contabilidad, solicitados en el curso de una visita, así como los diagramas y el diseño del sistema de registro electrónico (estos documentos deben presentarse de inmediato).

- b) Documentos de los que deba tener en su poder el contribuyente y se los soliciten durante el desarrollo de una visita (estos documentos deben presentarse en el plazo de 6 días hábiles).
- c) El resto de los documentos (estos documentos deben presentarse en el plazo de 15 días hábiles).

Anteriormente, la posibilidad de otorgar una prórroga estaba acotada al supuesto previsto en el inciso c antes descrito.

### **24. Plazo para concluir revisión electrónica en los casos que se haya realizado una compulsión internacional.**

Se precisa que las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica en un plazo que no podrá exceder de dos años en aquellos casos en que se haya solicitado una compulsión internacional.

Asimismo, se elimina la fracción VII del artículo 46-A del CFF (*cuando la autoridad solicite la opinión favorable del órgano colegiado al que se refiere el artículo 50-A del CFF, hasta que dicho órgano colegiado emita la opinión solicitada. Dicha suspensión no podrá exceder de dos meses*) como hipótesis para suspender el plazo para concluir el procedimiento de revisión electrónica.

### **25. Transmisión de pérdidas fiscales**

Se establece que la presunción de transmisión indebida de pérdidas fiscales se actualizará cuando se adviertan deducciones cuya contraprestación esté amparada con la suscripción de títulos de crédito o cualquier otra figura jurídica, y la obligación adquirida se extinga mediante una forma de pago distinta a las previstas para efectos de las deducciones en la Ley del ISR.

Asimismo, se establece que el contribuyente deberá señalar la finalidad que tuvieron los actos jurídicos que dieron origen a la transmisión del derecho a la disminución de las pérdidas fiscales a efecto de que la autoridad fiscal se encuentre en posibilidad de determinar que esa transmisión tuvo como objeto preponderante el desarrollo de su actividad empresarial y no la de obtener un beneficio fiscal.

De igual forma, se establece que las autoridades fiscales podrán considerar la transmisión indebida del derecho a la disminución de pérdidas fiscales como un acto simulado para efectos de los delitos previstos en el CFF.

## **26. Acuerdos conclusivos**

Se establece que únicamente se podrá solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo desde que inicien las facultades de comprobación y hasta dentro de los veinte días siguientes a aquel en que se haya levantado el acta final, notificado el oficio de observaciones o la resolución provisional, según sea el caso.

Se incluyen como causales de improcedencia para la solicitud de adopción de un acuerdo conclusivo aquellas revisiones relacionadas con la emisión de comprobantes fiscales que amparen operaciones presuntamente inexistentes en materia de devoluciones de saldo a favor o pago de lo indebido, compulsas a terceros y respecto de actos derivados de la cumplimentación a resoluciones o sentencias.

Asimismo, se establece que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende el plazo de caducidad a que se refiere el sexto párrafo del artículo 67 del CFF.

Finalmente, se establece que además de que no procederá medio de defensa alguno en contra de los acuerdos conclusivos alcanzados por el contribuyente y la autoridad, se precisa que tampoco procederá procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación.

## **27. Ajustes en multas relativas a precios de transferencia**

Se aprobó considerar como agravante el hecho que los contribuyentes no cumplan con las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia.

Asimismo, se aprobó eliminar la posibilidad de solicitar la reducción de hasta el 50% de las multas por infracciones en materia de precios de transferencia. Lo anterior, según la exposición de motivos, bajo el argumento que a nivel internacional las multas por incumplimiento a las disposiciones fiscales en materia de precios de transferencia suelen ser mayores que las multas por omisiones de pago.

Cabe señalar que diversos países alrededor del mundo ofrecen la condonación o reducción de las multas establecidas en las disposiciones fiscales del país de que se trate (e.g. Canadá, Estados Unidos de América, Reino Unido, India), en la medida que se pruebe que el contribuyente usó todos los esfuerzos razonables para determinar la contraprestación a valores de mercado. Lo anterior, toda vez que la metodología de

precios de transferencia no da origen a un resultado único y exacto y las propias Guías de Precios de Transferencia reconocen la dificultad de obtener cifras actualizadas.

## **28. Reducción de multas**

Se reformó la fracción VI del mismo precepto que establecía el plazo para la reducción del 20% de las multas, señalando que el referido beneficio será aplicable cuando se paguen dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación al infractor de la resolución por la cual se le imponga la sanción, sin necesidad de que la autoridad emita una nueva resolución, siendo que con anterioridad el plazo era de 45 días.

## **29. Presunción del delito de contrabando**

Se adicionó la fracción XXI al artículo 103 del Código Fiscal de la Federación señalando que se presume el delito de contrabando cuando: “se omita retornar, transferir o cambiar de régimen aduanero, las mercancías importadas temporalmente en términos del artículo 108, fracción III de la Ley Aduanera.”

En este sentido, la nueva adición al Código Fiscal únicamente precisa que constituye delito la anterior hipótesis o tipo penal, sin embargo, lo anterior ya se encontraba previsto en las fracciones XV, XXVI, XVII y XVIII de la misma disposición, los cuales regulan la tenencia ilegal de mercancías en diversos supuestos.

## **30. Formalidades para notificaciones personales**

Se aprobó adicionar a la mecánica para realizar las notificaciones de carácter personal, la posibilidad de dejar un instructivo en el acceso principal del lugar, en los casos en los que no sea posible entregar el citatorio por no encontrar persona alguna para llevar a cabo la diligencia o derivado de la negativa a recibir el mismo.

Además, se contempla la utilización de herramientas tecnológicas para recabar imágenes o material que sirva como constancia de la diligencia.

### **31. Notificaciones por estrados**

Se aprobó reformar el artículo 139 del CFF para señalar que las notificaciones por estrados se realizarán fijando durante 6 días el documento que se pretenda notificar en un sitio abierto al público de las oficinas de la autoridad que efectúe la notificación y publicando el documento citado, durante el mismo plazo, en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales.

De igual manera, se aprobó contar como fecha de notificación el séptimo día contado a partir del día siguiente a aquél que se hubiera fijado la notificación en las oficinas de las autoridades, o bien, a partir de la publicación del documento.

### **32. Garantía del interés fiscal**

Se prevé como excepción para garantizar el interés fiscal, el embargo en la vía administrativa de predios rústicos y de bienes intangibles. Según la exposición de motivos, estas excepciones derivan de que este tipo de bienes no representan un medio idóneo para recuperar créditos fiscales, ya que sus características son generalmente irregulares y resultan ser de difícil enajenación para la recuperación de un adeudo fiscal.

### **33. Procedimiento administrativo de ejecución**

Se aprobaron diversas reformas al procedimiento administrativo de ejecución con la finalidad de mejorar y agilizar su práctica.

## **Ley Federal de Derechos**

Se aprobaron diversas reformas a la Ley Federal de Derechos de las cuales destacamos las correspondientes a los derechos sobre minería y las relativas a los derechos por el uso del espectro radioeléctrico.

### **1. Derecho especial sobre minería**

Se establece que las personas que enajenen minerales serán sujetos del derecho especial sobre minería aun cuando no sean titulares de una concesión o asignación.



Se derogó el acreditamiento del derecho sobre minería contra el derecho especial sobre minería. Se estableció un régimen transitorio conforme al cual en 2021 se podrá acreditar el 50% de los pagos por concepto del derecho sobre minería que fue adicionado por la Cámara de Diputados.

En este sentido, la eliminación del referido acreditamiento podría ser contrario al principio de proporcionalidad tributaria puesto que se dejaría de considerar para el cálculo del derecho especial sobre minería que los contribuyentes también pagan otros derechos por las mismas actividades mineras que disminuyen su capacidad contributiva.

En efecto, el derecho especial sobre minería constituye una sobretasa del impuesto sobre la renta de 7.5% sobre la utilidad generada por las actividades mineras siendo que la posibilidad de realizar el acreditamiento del derecho sobre minería fue implementada para atemperar dicha sobretasa.

Así, la eliminación de la posibilidad de acreditar el derecho sobre minería contra el derecho especial sobre minería tendrá un grave impacto financiero en las empresas mineras en un contexto económico adverso que podría inhibir futuras inversiones.

Asimismo, se establece que el valor de los títulos de concesiones mineras no es un gasto deducible para efectos de este derecho.

## **2. Derecho extraordinario sobre minería**

Se establece que las personas que enajenen minerales serán sujetos del derecho extraordinario sobre minería aun cuando no sean titulares de una concesión o asignación.

Se establece que para el cálculo del derecho extraordinario sobre minería de deben considerar ingresos acumulables en vez de ingresos obtenidos.

## **3. Derechos por el uso del espectro radioeléctrico**

Se aprobaron incrementos del 48% en dos de las bandas móviles (800 y 850 Mhz), se mantuvieron sin cambios (más allá de la inflación) tres de las bandas (AWS, PCS y 2.5. Ghz) y se propusieron derechos por bandas que actualmente no están previstas en la Ley Federal de Derechos (600 Mhz, Banda L y 3.3. a 3.6. GHz) que son las propicias para el despliegue de la red 5G.

Para mayor información, no dude en contactar a nuestros profesionales expertos en el tema a la siguiente dirección de correo electrónico: [fiscal@macf.com.mx](mailto:fiscal@macf.com.mx)

## Contáctanos:

**Manuel Tamez**

Socio | [mtamez@macf.com.mx](mailto:mtamez@macf.com.mx)

+52 (55) 5201 7400

Para más información, visita:

[www.macf.com.mx](http://www.macf.com.mx)

**Enrique Ramírez**

Socio | [eramirez@macf.com.mx](mailto:eramirez@macf.com.mx)

**Nora Morales**

Socia | [nmorales@macf.com.mx](mailto:nmorales@macf.com.mx)

