

D. Resumen del Proyecto del Decreto de Reformas SHCP para 2020 relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta.

Se enumeran a continuación las reformas relevantes propuestas para este ordenamiento.

A. Reformas sugeridas por la OCDE (Proyectos BEPS).

Vemos dos grandes grupos de reformas propuestas por la OCDE:

- (a) Las referentes a las recomendaciones que emite este organismo para evitar la “Erosión de la base imponible y traslado de beneficios fiscales”, conocidos como Proyectos BEPS y
- (b) La que busca normar los aspectos tributarios del comercio digital.

Las recomendaciones de los Proyectos BEPS, están orientadas a operaciones internacionales y entre partes relacionadas.

Destaca en este grupo, una reforma que pretende cambiar la mecánica para la deducción de intereses, la cual viene a reemplazar las reglas que se tienen hoy para lo que conocemos como “de capitalización delgada”.

Se propone que la limitante para la deducción de intereses netos (en contra y a favor) sea en base a un porcentaje fijo aplicable a las utilidades fiscales antes de intereses, depreciaciones y amortizaciones, como sigue:

UTILIDAD FISCAL AJUSTADA X 30% = LÍMITE DE LA DEDUCCIÓN DE INTERESES NETOS.

Dicha disposición no aplicaría a la deducción de los primeros \$20 millones de intereses deducibles en el ejercicio.

Adicionalmente, la propuesta incluye una regla que permite deducir en los tres ejercicios siguientes, el monto no deducible durante el ejercicio.

Se consideró que esta disposición sea aplicable a intereses deducibles a partir del ejercicio fiscal 2020, independientemente de que provengan de deudas contratadas en años anteriores.

Se excluyen de esta regla una lista de operaciones, como son las deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública o las deudas contratadas para financiar construcciones en bienes inmuebles.

Recomendamos a los lectores cuantificar los efectos de esta importante reforma en sus empresas.

En lo referente al Tratamiento fiscal a los ingresos por la prestación de servicios o enajenación de bienes a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, se proponen, entre otras, las siguientes modificaciones:

- Los sujetos del impuesto serán “las personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares que participen en la oferta y demanda de bienes y servicios proporcionados por terceros, por los ingresos que perciban por la

realización de actividades mencionadas a través de los citados medios, incluidos aquellos pagos que reciban por cualquier concepto adicional a través de los mismos”.

- El ISR que se genera por estas operaciones se va a pagar mediante un esquema de retención que efectuarán las personas morales que proporcionen, de manera directa o indirecta, el uso de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.
- La retención se efectuará sobre el total de los ingresos que perciban efectivamente las personas físicas por conducto de los citados medios, sin incluir el IVA.
- La retención tiene el carácter de pago provisional.
- Se propone un esquema simplificado para las personas físicas con ingresos menores a \$300 mil pesos en el ejercicio anterior.
- Las disposiciones transitorias señalan que estas reglas entrarían en vigor el 1º de abril de 2020.

B. Otras propuestas de reformas.

- Se proponen cambios importantes para los esquemas de Outsourcing o de Subcontratación de personal, tanto en el ISR como en el IVA y principalmente en el CFF.

En materia del ISR se propone establecer dentro de los requisitos de este tipo de deducciones, que sólo procederán cuando de conformidad con las disposiciones fiscales, como es el caso de la Ley del IVA, el contribuyente cumpla con la obligación de efectuar la retención y entero de los impuestos a cargo de terceros, o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

- Se propone adicionar en la ley el Estímulo Fiscal que aparece en la Ley de Ingresos de la Federación referente al PTU¹, el cual consiste en disminuir de la Utilidad Fiscal el monto de la PTU pagada en el mismo ejercicio. Lo anterior también sería aplicable a los pagos provisionales.
- Se pretende eliminar la obligación para las personas morales, de expedir un CFDI y las constancias de retenciones del 10% del ISR a los contribuyentes personas físicas que les presten servicios profesionales o que les otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles.
- Para desalentar la evasión fiscal por parte de las personas físicas que perciben ingresos por arrendamiento de inmuebles, se propone “que en las sentencias del orden civil en donde se condene al arrendatario al pago de rentas vencidas, la autoridad judicial requiera al acreedor que compruebe haber expedido comprobantes fiscales digitales. “Si no se acredita la emisión de los comprobantes las autoridades judiciales deberán informar tal situación al SAT.
- Se propone establecer un esquema para facilitar el pago del ISR, a las personas físicas que únicamente realicen actividades empresariales al menudeo como vendedores independientes de productos al menudeo de empresas por catálogo.

¹ PTU: Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas. El estímulo aparece en la legislación fiscal desde 2012, inicialmente estaba en la Ley del ISR y luego se ha venido publicando anualmente dentro de los estímulos que se otorgan en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF).

- Se proponen cambios relacionados con los Estímulos Fiscales otorgados en la Ley del ISR, destacamos:
 - Ampliar el límite para el EFIARTE² de \$2 mdp³ hasta \$10 mdp, cuando se trate de proyectos con gran valor artístico y cultural que por sus características de realización requieran un monto de inversión mayor a los \$6 mdp⁴.
 - Crear un nuevo Estímulo Fiscal para obras literarias (EFILIBRO). El EFILIBRO no podrá exceder de \$500 mil pesos por proyecto de inversión ni de \$2mdp por contribuyente.

² EFIARTE: Estímulo fiscal dirigido a los proyectos de inversión en la producción teatral nacional; de artes visuales; danza; música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto, y jazz

³ Mdp: millones de pesos.

⁴ Estas facilidades se están dando actualmente en el EFIDEPORTE

COMENTARIOS CAMBIOS PROPUESTOS A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA 2020.

A. Reformas sugeridas por la OCDE (Proyectos BEPS).

Como había sido costumbre en las últimas Reformas Fiscales en el país, este año la propuesta incorpora una serie de recomendaciones que se han venido trabajando en el seno de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), de la que forman parte más de cien países, México incluido, y que se plasman en las recomendaciones que emite este organismo para evitar la “Erosión de la base imponible y traslado de beneficios” fiscales, conocidos como Proyectos BEPS⁵

En materia de ISR, las reformas propuestas acorde a los BEPS son⁶:

1. Actualización del concepto de establecimiento permanente por virtud de las recomendaciones de la acción 7 del Proyecto BEPS (Artículos 2 y 3).

Se pretende incorporar supuestos adicionales para definir el concepto de establecimiento permanente que contiene la Ley del ISR, los cuales entre otros, consisten en lo siguiente:

- Establecer que cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona distinta de un agente independiente, se considerará que el mismo tiene un establecimiento permanente en el país si dicha persona concluye habitualmente contratos o desempeña habitualmente el rol principal en la conclusión de contratos celebrados por el residente en el extranjero y estos se celebran: (a) A nombre o por cuenta del residente en el extranjero; (b) Prevén la enajenación de los derechos de propiedad, (c) O del uso o goce temporal de un bien que posea el residente en el extranjero (d) O sobre el cual tenga el derecho del uso o goce temporal; (e) U obligan al residente en el extranjero a prestar un servicio.
- Señalar que 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.
- Mencionar expresamente que las actividades señaladas en el Artículo 3 de la Ley del ISR son excepciones a la constitución de establecimiento permanente cuando tengan la condición de carácter preparatorio o auxiliar.
- Incorporar una disposición con el objetivo de evitar que un residente en el extranjero o un grupo de partes relacionadas fragmenten una operación de negocios cohesiva en varias operaciones

⁵ Definición BEPS según la OCDE: BEPS hace referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades.

⁶ Estas reformas están encaminadas a regular las operaciones de las empresas trasnacionales, no están directamente relacionadas con las actividades de un distribuidor automotor.

menores para argumentar que cada una encuadra en las excepciones de actividades con carácter preparatorio o auxiliar.

2. Combate a los mecanismos híbridos, recomendación de la Acción 2 del Proyecto BEPS.

Se refiere a la necesidad de combatir la erosión de las bases gravables por motivo de las diferencias entre legislaciones nacionales en la caracterización de una persona, figura jurídica, ingreso o respecto de quién es el dueño de los activos.

Se busca en materia del acreditamiento al que se refiere el Artículo 5º de la Ley, lo siguiente:

- Negar el acreditamiento indirecto cuando el pago del dividendo o utilidad distribuible haya sido deducible para el pagador.
- Negar el acreditamiento directo, cuando el impuesto en cuestión también sea acreditable en otro país o jurisdicción. Lo dispuesto anteriormente no es aplicable cuando la razón por la cual se acreditó en el otro país o jurisdicción, fue por motivo de un acreditamiento indirecto. También se exceptúa de esta regla, cuando los ingresos que dieron motivo al pago del impuesto también hayan sido acumulados en el otro país o jurisdicción.

Se incluye un Artículo 4-B con el objeto de definir el concepto de entidades jurídicas transparentes y fortalecer el régimen actual respecto a los ingresos generados a través de ellas.

En materia de deducciones a los que se refiere la fracción XXIX del Artículo 28, se proponen ampliar el número de supuestos en algunos casos y restringirlo en otros.

En los casos de pagos a entidades extranjeras, regulados en la fracción XXXI y XXIII del Artículo 28, se prevé que el pago se realice a través de un acuerdo estructurado⁷ de acuerdo con las recomendaciones del Reporte Final de la Acción 2 del Proyecto BEPS. Se aclara que “la expresión “acuerdo estructurado”, se introduce para evitar planeaciones fiscales agresivas que traten de evitar el requisito de pagos entre partes relacionadas, a través de las cuales el pago se realiza a un tercero, mismo que a su vez realiza un pago a la parte relacionada del contribuyente”.

También se elimina la excepción que permite no aplicar dicha disposición cuando el precio o el monto de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables; y se establece una nueva restricción para efectos de que dicha disposición no sea aplicable cuando el pago derive de la realización de actividades empresariales.

Finalmente se busca negar la deducción respecto a pagos que no se encuentran sujetos a un régimen fiscal preferente pero cuyo receptor utiliza su importe para realizar pagos a regímenes fiscales preferentes.

⁷ En esta reforma aparece el concepto de “acuerdo estructurado” para operaciones internacionales.

Se define como “acuerdo estructurado” a cualquier acuerdo en el que participe el contribuyente o una de sus partes relacionadas, y cuya contraprestación se encuentre pactada en función de pagos realizados a un REFIPRE que favorezcan al contribuyente o a una de sus partes relacionadas, o cuando con base en los hechos o circunstancias se pueda concluir que el acuerdo fue realizado para este propósito.

3. Pagos realizados a entidades extranjeras transparentes fiscales y figuras jurídicas extranjeras.

Se propone adicionar un Artículo 4-A para efectos de regular los ingresos generados por éstas. La disposición propuesta señala que las entidades extranjeras que sean transparentes fiscales en el extranjero están obligadas al pago del ISR y tributarán en los mismos términos que las personas morales para efectos de la Ley del ISR.⁸

También se considera conveniente aclarar que trusts o partnerships, sin importar su tratamiento fiscal en el extranjero, deben de tratarse como contribuyentes para efectos de la Ley del ISR.

4. Ingresos obtenidos por residentes en México o establecimientos permanentes en territorio nacional, a través de entidades extranjeras transparentes y figuras jurídicas extranjeras.

Entre otros cambios, Se propone adicionar un Artículo 4-B para regular los ingresos generados a través de entidades extranjeras y figuras jurídicas transparentes.

5. Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtienen entidades extranjeras controladas, Acción 3 del Proyecto BEPS.

Se busca precisar los supuestos para determinar cuándo el contribuyente tiene control sobre la entidad extranjera.

También se busca aclarar que para determinar si los ingresos de una entidad extranjera se encuentran sujetos a un régimen fiscal preferente, se tienen que considerar todos los impuestos sobre la renta pagados, aclarando en estos casos que dicho impuesto tiene que ser efectivamente pagado, es decir, se tiene que entregar la cosa o cantidad debida.

Se precisa que, en el caso que el contribuyente obtenga ingresos a través de una cadena de entidades extranjeras transparentes y/o figuras jurídicas extranjeras, sin importar que los ingresos se encuentren sujetos a regímenes fiscales preferentes, se encontrarán regulados de conformidad con el Artículo 4-B propuesto.

Se busca la eliminación de la excepción de ingresos por regalías contenida en el Artículo 176 de la Ley del ISR vigente. Se considera que no existen razones de política fiscal para otorgar un tratamiento específico a este ingreso en particular, especialmente, si consideramos que este tipo de ingresos son comúnmente utilizados en planeaciones fiscales agresivas internacionales.

Adicionalmente, para generar mayor claridad, se agrega un párrafo en el Artículo 177 para detallar cómo se debe de calcular el resultado fiscal de la entidad extranjera, en la proporción a su participación directa o indirecta.

⁸ La exposición de motivos de la Ley da como ejemplo el caso de una Sociedad de Responsabilidad Limitada (Limited Liability Company) constituida en el extranjero y que puede ser transparente para efectos fiscales de una legislación extranjera, puede considerarse residente en México si en territorio nacional se encuentra su administración principal de negocio o su sede de dirección efectiva.

Asimismo, la propuesta incluye una aclaración respecto a que los impuestos pagados por la entidad extranjera serán acreditables en los mismos términos del Artículo 5 de la Ley del ISR.

Adicionalmente, se establece una serie de reglas para efectos de acreditar el impuesto pagado en el extranjero o inclusive cuando se haya pagado en México, incluyendo una disposición que prevé el pago de impuestos en el extranjero por motivo de la aplicación de legislaciones fiscales extranjeras similares a las contenidas en el Capítulo en comento.

6. Limitación a la deducción de intereses, Acción 4 del Proyecto BEPS.

El Reporte BEPS reconoce que la mayoría de los países y jurisdicciones utilizan reglas de capitalización delgada para limitar la deducción de intereses, pero considera que una regla de este tipo es más efectiva para combatir la erosión de la base imponible y traslado de utilidades, si se calcula considerando los ingresos del contribuyente. Por esta razón, recomienda a los países introducir una regla que limite la deducción de intereses con base en las utilidades fiscales antes de intereses, depreciaciones y amortizaciones.

La limitación estaría basada en una ratio fija. Los países y jurisdicciones participantes en el proyecto BEPS consideraron que un buen rango para determinar la ratio es entre un 10%-30%, como quedó reflejado en el citado Reporte Final.

La propuesta presentada al Congreso considera una ratio del 30%.

Asimismo, dicha disposición aplicaría a pagos realizados a terceros, partes relacionadas y miembros de un mismo grupo, como lo recomienda dicho Reporte.

Se precisa que esta regla debe limitar la deducción de intereses netos (a favor y en contra) y no brutos, para evitar un problema de doble imposición. En virtud de que dicho concepto es inexistente para efectos de nuestra legislación nacional, la propuesta incluye una definición de intereses netos para efectos de calcular el monto no deducible.

Se propone utilizar la siguiente fórmula para determinar el monto no deducible por el pago de intereses:

UTILIDAD FISCAL AJUSTADA X 30% = LÍMITE DE LA DEDUCCIÓN DE INTERESES NETOS

El monto resultante de este cálculo tendrá que ser disminuido del monto de los intereses netos para efectos de determinar la cantidad no deducible.

Dicha disposición no aplicaría a la deducción de los primeros \$20 millones de intereses deducibles en el ejercicio. Este límite debe manejarse a nivel grupo, se señalan las reglas para ello.

Adicionalmente, la propuesta incluye una regla que permite deducir en los tres ejercicios siguientes, el monto no deducible durante el ejercicio.

Se consideró que esta disposición sea aplicable a intereses deducibles a partir del ejercicio fiscal 2020, independientemente de que provengan de deudas contratadas en años anteriores.

Se excluye de esta regla a las deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública porque se ha considerado el alto endeudamiento que suelen necesitar obras de esta índole y a las

deudas contratadas para financiar construcciones en bienes inmuebles ubicados en territorio nacional en virtud de que se quiere incentivar a dicho sector.

Se señala expresamente que esta fracción tampoco será aplicable a las empresas productivas del Estado, por la finalidad pública de sus actividades y porque las mismas ya se encuentran comprendidas en la excepción principal.

Se busca otorgar facultades al Servicio de Administración Tributaria (SAT) para efectos de regular los supuestos en los cuales el contribuyente no tenga una utilidad neta ajustada de conformidad con la regla que se propone.

7. Arrendamiento de equipo industrial, comercial o científico.

En virtud de las tesis publicadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) en esta materia, se considera necesario eliminar lo dispuesto en el artículo 158 de la Ley del ISR relacionado con los ingresos generados por la concesión del uso o goce temporal de equipo industrial, comercial o científico, para efectos que no quede duda que dichos ingresos se encuentren gravados de conformidad con el artículo 167 del mismo ordenamiento.

Lo anterior para evitar cualquier posible inconsistencia con la política fiscal internacional adoptada por México en los convenios para evitar la doble imposición vigentes.

B. Esquemas de outsourcing o de subcontratación de personal.

Se proponen cambios importantes en esta materia, tanto en el ISR como en el IVA y principalmente en el CFF que vienen a controlar más estas operaciones y a seguir combatiendo los esquemas agresivos que han proliferado en estas figuras⁹.

En materia de la LISR y de la LIVA se pretende obligar al Contratante de estos servicios a **retener el IVA causado por el contratista, o sea, el proveedor de los servicios de subcontratación. La retención se volverá requisito para poder acreditar el IVA y para poder deducir la partida para efectos del ISR.**

Con ese motivo los cambios propuestos en la LISR son:

- Se suprime la obligación que existía para deducir estos conceptos consistente en que el contratante obtuviera del subcontratista y éste le entregara, copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado, de los acuses de recibo, así como de la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores y de pago de las cuotas obrero-patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- Se propone establecer dentro de los requisitos de las deducciones que solo procederán cuando de conformidad con la Ley del ISR y otras disposiciones fiscales, como es el caso de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA), el contribuyente cumpla con la obligación de efectuar la retención y entero de los impuestos a cargo de terceros, o que, en

⁹ Por su importancia, se acompañan por separado a esta nota Comunicados específicos sobre este tema.

su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

- Adicionalmente, se precisa que tratándose del requisito de deducibilidad de aquellos pagos que se hagan a contribuyentes que causen el IVA, que consiste en que dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el CFDI correspondiente, además se deberá cumplir con la obligación de retención y entero del IVA que, en su caso, se establezca en la Ley de la materia.

C. Tratamiento fiscal a los ingresos por la prestación de servicios o enajenación de bienes a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

La SHCP propone estos cambios, basándose entre otros aspectos, en la Acción 1 del Plan de Acción BEPS referente a la economía digital.

Entre los argumentos relevantes para el cambio destacamos:

La economía digital se caracteriza por basarse, como ninguna otra, en activos intangibles, así como el uso masivo de datos (especialmente los de carácter personal), por la adopción general de modelos comerciales de varias facetas, los cuales aprovechan el valor de las externalidades que se generan por la provisión de los servicios gratuitos, y por la dificultad de determinar la jurisdicción bajo la que tiene lugar la creación de valor.

Según la OCDE, el hecho de que las nuevas maneras de hacer negocio puedan resultar en una reubicación de las funciones comerciales esenciales y, en consecuencia, en una diferente distribución de los derechos impositivos, puede conducir a una baja imposición que no es, per se, un indicador de los defectos del sistema actual.

Los sistemas tributarios deben tratar de ser neutrales y equitativos entre las distintas formas de comercio electrónico y entre éste y el comercio convencional o tradicional. Las decisiones comerciales deben estar motivadas por consideraciones económicas y no ya tributarias. Aquellos contribuyentes en situaciones análogas, que efectúen operaciones similares, deben estar sometidos a niveles impositivos parejos.”

Uno de los principales cimientos en que se ha sustentado la economía digital en años recientes, sin duda ha sido el denominado consumo colaborativo que conforme a las fuentes bibliográficas se define como aquellas situaciones en las que las personas que necesitan acceso a un recurso, entran en contacto con otras que disponen de dicho recurso y que los tienen infrutilizados, para que estos últimos se los presten, regalen, intercambien, alquilen, etc., produciendo como efectos la reducción de los costos económicos asociados a la utilización o titularidad de determinados bienes o servicios.

Un aspecto común a esta nueva realidad es la eliminación o sustitución de los prestadores tradicionales del servicio (empresas, profesionales o empresarios autónomos) por particulares.

Determinados factores interrelacionados han contribuido a facilitar nuevas formas de consumo que han derivado en modelos disruptivos de negocios, es decir, aquellos que suponen una ruptura en relación con los procesos, productos y servicios existentes hasta el momento y pautas de consumo novedosas que van más allá de lo que se ha denominado consumo colaborativo, hasta el punto de acuñar el término economía colaborativa.

Actualmente, al amparo del consumo colaborativo se realizan intercambios comerciales y nuevos modelos de negocios. De ahí que la intermediación es la que permite la prestación de servicios y el consumo en masas, por tanto, la que propició el interés en transacciones que, antes de la aparición de las TIC tenían un carácter marginal, o su control y fiscalización resultaba difícil.

La Comisión Europea ha definido el concepto de economía colaborativa como aquel que se refiere a modelos de negocio en los que se facilitan actividades mediante plataformas colaborativas que crean un mercado abierto para el uso temporal de mercancías o servicios ofrecidos a menudo por particulares.

La economía colaborativa implica tres categorías de agentes i) Prestadores de servicios que comparten activos, recursos, tiempo y/o competencias; ii) Los usuarios de dichos servicios; e iii) Intermediarios que a través de una plataforma en línea conectan a los prestadores con los usuarios y facilitan las transacciones entre ellos.

En ese sentido, aun cuando las personas que interactúan a través de estas plataformas de intermediación de consumo colaborativo, tienen la obligación de pagar el impuesto correspondiente por los ingresos que perciben por las actividades económicas que realizan a través de esta plataforma, es claro que el modelo de negocio colaborativo supone un volumen de negocio tan significativo que requiere de mayor atención y vigilancia en cuanto a su fiscalidad.

La SHCP consciente de que este tipo de medidas requieren de mayor solidez y permanencia, propone adicionar el Capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del Título IV de la Ley del ISR, la Sección III “De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares”¹⁰.

Dentro de sus disposiciones destacamos:

- Los sujetos del impuesto a que refiere esta nueva sección serán “las personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares que participen en la oferta y demanda de bienes y servicios proporcionados por terceros, por los ingresos que perciban por la realización de actividades mencionadas a través de los citados medios, incluidos aquellos pagos que reciban por cualquier concepto adicional a través de los mismos”.
- El ISR que se genera por estas operaciones se va a pagar mediante un esquema de retención que efectuarán las personas morales que proporcionen, de manera directa o indirecta, el uso de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares¹¹.
- La retención se efectuará sobre el total de los ingresos que perciban efectivamente las personas físicas por conducto de los citados medios, sin incluir el IVA.
- La retención tiene el carácter de pago provisional.
- Las citadas plataformas deberán enterar la mencionada retención mediante declaración que se presentará a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes por el que se efectuó la retención respecto de cada persona física que preste servicios o enajene bienes a través de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

Para las personas físicas cuyos ingresos no excedan de trescientos mil pesos anuales, incluyendo los referidos provenientes de las citadas plataformas, se les da un régimen opcional simplificado que consiste en:

- Aplicar las tasas de retención que se mencionan en esta sección de la ley.
- La tasa se aplica al total de los ingresos recibidos.
- Deberán acreditar contra este ISR, el que les hubieren retenido.

¹⁰ Un antecedente importante de esta reforma es la publicación de la regla 3.11.12 de la RMF 2019, la cual está orientada a facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales que se causa por la prestación de servicios como el transporte terrestre de pasajeros y la entrega de alimentos preparados a través de plataformas digitales.

¹¹ La definición se refiere a “personas morales residentes¹¹ en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras”. Estas entidades son las que tienen el control y registro de las transacciones que se llevan a cabo entre sus usuarios.

- La retención se considerará como pago definitivo.
- Las retenciones van a variar dependiendo del tipo de actividad económica y del ingreso recibido.
- Las tasas respectivas se calcularon considerando un coeficiente de utilidad implícito para cada actividad económica. Para ello se proponen tres sectores de actividad económica:
 - Prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes.
 - Prestación de servicios de hospedaje.
 - Enajenación de bienes y prestación de servicios.
- A manera de ejemplo, las tasas de retención mínimas y máximas en cada una de estas actividades son:

Actividad	Tope menor ingresos	Tasa de retención	Tope superior de ingresos	Tasa de retención
Servicios transporte y entrega de bienes	Hasta \$5,500	2%	Más de \$21,000	8%
Servicios de hospedaje	Hasta \$5,000	2%	Más de \$35,000	10%
Enajenación bienes y prestación servicios	Hasta \$25,000	10%	Más de \$500,000	17%

- Las personas físicas que opten por esta opción sólo podrán obtener otros ingresos por concepto de sueldos e intereses, siempre que no rebasen el límite establecido.

Las personas físicas que rebasen el límite anterior podrán acreditar las retenciones en el cálculo de los pagos provisionales correspondientes y en su caso en el cálculo del impuesto del ejercicio.

Los contribuyentes con este tipo de ingresos se van a excluir en forma expresa del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), pues el nuevo esquema de retención no es compatible con las reglas de operación del RIF. Lo anterior no afectará otro tipo de ingresos permitidos en el RIF que seguirán tributando conforme al esquema de reducciones graduales.

En las Disposiciones transitorias se señala que este nuevo Capítulo de la LISR entraría en vigor el 1º de abril de 2020.

D. Disminución de PTU en utilidad fiscal determinada para pagos provisionales.

Se propone adicionar en la ley, el estímulo fiscal que aparece en la Ley de Ingresos de la Federación referente al PTU¹²

La modificación propuesta consiste en disminuir de la Utilidad Fiscal determinada de conformidad con el Artículo 14, fracción II de la Ley del ISR, el monto de la PTU pagada en el mismo ejercicio.

Se permite también incorporar el PTU en la mecánica de los pagos provisionales, debiendo ser disminuido por partes iguales en los pagos provisionales correspondientes a los meses de mayo a

¹² PTU: Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas. El estímulo aparece en la legislación fiscal desde 2012, inicialmente estaba en la Ley del ISR y luego se ha venido publicando anualmente dentro de los estímulos que se otorgan en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF).

diciembre del ejercicio fiscal de que se trate. Lo anterior se hace de manera acumulativa en cada pago provisional.

E. Información de retenciones a través de comprobantes fiscales.

Se pretende eliminar la obligación para las personas morales, de expedir un CFDI y las constancias de retenciones del 10% del ISR en los siguientes casos¹³:

- A los contribuyentes personas físicas que les presten servicios profesionales.
- A los contribuyentes personas físicas que les otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

El requisito para ello será que las personas físicas mencionadas expidan un CFDI que cumpla con los requisitos fiscales y que en dicho comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido.

F. Recaudación de ISR proveniente de ingresos por arrendamiento.

Nos dicen en la Iniciativa fiscal que la tasa de evasión estimada en el ejercicio 2016 de personas físicas que obtienen ingresos por arrendamiento es de 73.5%. En ese sentido, mencionan que existe un número considerable de personas que obtienen ingresos por la actividad de arrendamiento y no están acumulando estos ingresos, y en consecuencia, no están emitiendo el CFDI correspondiente.

Como una medida para desalentar lo anterior, proponen establecer en la Ley del ISR “que en las sentencias del orden civil en donde se condene al arrendatario al pago de rentas vencidas, la autoridad judicial requiera al acreedor que compruebe haber expedido comprobantes fiscales digitales.”

En el caso de que no se acredite la emisión de los comprobantes las autoridades judiciales deberán informar tal situación al Servicio de Administración Tributaria.

G. Esquema de retención para personas físicas que realizan ventas al menudeo.

Se propone establecer un esquema para facilitar el pago del ISR, a las personas físicas que únicamente realicen actividades empresariales al menudeo como vendedores independientes de productos al menudeo de empresas por catálogo.

El esquema propuesto sería obligatorio para todas las empresas que realizan ventas por catálogo, actualmente es opcional.

Dichas empresas realizarán la determinación, retención y entero del impuesto calculado sobre la diferencia entre el precio de venta sugerido y el precio de compra, aplicando la tarifa del ISR que corresponda a cada persona física. Lo anterior se considera como pago provisional.

¹³ La facilidad aparece publicada actualmente en la Ley de Ingresos de la Federación.

Las personas físicas que además obtengan ingresos distintos a las ventas por catálogo, excepto ingresos por sueldos e intereses, deberán acumular a sus demás ingresos por actividades empresariales, el monto de los ingresos obtenidos por la enajenación de las mercancías por los cuales se efectuó la retención.

Se da un mecanismo para las personas físicas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de 300 mil pesos. En estos casos la retención se considerará como pago definitivo.

H. Tasa efectiva aplicable a personas físicas a las cuales se les da la negativa de pensión.

Se pretende pasar a la LISR las disposiciones que actualmente aparecen en la RMF 2019¹⁴, referentes a los casos en que una persona física retira en una sola exhibición los recursos acumulados en sus cuentas individuales para su pensión, por no reunir los requisitos legales para obtener la misma¹⁵.

La idea es considerar que dichos recursos fueron acumulados durante la vida laboral de la persona física, aplicando una tasa efectiva que reconozca este hecho en lugar de aplicar la tasa de retención del ISR del 20% prevista en el Artículo 145 de la Ley del ISR.

La aplicación de dicha tasa efectiva está condicionada a que los contribuyentes cuenten con la resolución de negativa de pensión emitida por el IMSS o el ISSSTE.

Se incorporan en la disposición otros casos en los que las personas físicas también podrían retirar en una sola exhibición los recursos de sus cuentas individuales sin la necesidad de contar con una resolución de negativa de pensión.

Se precisa que la obligación de efectuar el cálculo de la tasa efectiva y la retención deberá recaer en los sujetos que realicen los pagos provenientes de las cuentas individuales, o sea, las Afores y PENSIONISSSTE.

Se da la opción al contribuyente para que éste decida si considera la retención como pago definitivo, o si desea considerarla como un pago provisional y declarar estos ingresos y la retención respectiva dentro de su declaración anual.

I. Estímulos fiscales.

Se proponen los siguientes cambios relacionados con los Estímulos Fiscales otorgados en la Ley del ISR:

¹⁴ RMF 2019: Resolución Miscelánea Fiscal 2019

¹⁵ Los requisitos para ellos e señalan en la Ley del Seguro Social (LSS) y la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (LISSSTE)

1. Deducción adicional del 25% para empleadores de personas que padezcan discapacidad.

Se mejora el estímulo actual, tanto en lo que aparece en la LISR como en la LIF 2019.

Se pretende permitir a los contribuyentes que empleen a personas que padezcan discapacidad¹⁶, la posibilidad de calcular un estímulo fiscal equivalente al 25 por ciento del salario efectivamente pagado a las personas antes referidas, el cual podrá acreditarse contra su ISR¹⁷.

2. Estímulos Fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología (EFIDT) y al Deporte de Alto Rendimiento (EFIDEPORTE).

Se propone eliminar la obligación a los contribuyentes de presentar la información sobre la aplicación de estos Estímulos Fiscales, la cual se hace mediante declaraciones informativas y mediante sistemas de cómputo.

3. Aplicación del estímulo fiscal al Cine (EFICINE) y Deporte (EFIDEPORTE) en pagos provisionales.

Se propone permitir la aplicación de estos estímulos contra los pagos provisionales del ejercicio en que realicen la aportación¹⁸.

En el caso del EFICINE, también se pretende incorporar en la ley lo señalado actualmente en la LIF, en el sentido que dicho estímulo no podrá aplicarse en forma conjunta con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales¹⁹.

En ese mismo sentido, el EFIDEPORTE comparte la misma mecánica de aplicación del estímulo fiscal, por lo que se propone homologar la medida y reformar el primer párrafo del artículo 203 de la Ley del ISR, para permitir que los contribuyentes de este estímulo también puedan aplicar el monto del estímulo fiscal autorizado contra los pagos provisionales del ejercicio.

4. Ampliación de montos máximos por proyecto de inversión en EFIARTES

El EFIARTE²⁰ está actualmente limitado hasta con un monto máximo de 2 mdp²¹ por proyecto de inversión.

Se pretende que el Comité Interinstitucional que aprueba el otorgamiento del estímulo, pueda autorizar, estímulos a proyectos de inversión hasta por \$10 mdp, cuando se trate de proyectos con

¹⁶ Se incluyen como tales a las personas que padezcan discapacidad motriz y que para superarla requieran usar permanentemente prótesis, muletas o sillas de ruedas; discapacidad auditiva o de lenguaje, en un 80 por ciento o más de la capacidad normal o discapacidad mental, así como invidentes.

¹⁷ El estímulo actual toma como base el ISR retenido a los empleados y éste importe se deduce de los ingresos del contribuyente.

¹⁸ Desde 2013 la LIF ha permitido lo anterior en lo referente al EFICINE

¹⁹ Una limitante similar aparece actualmente en la ley referente al EFIDEPORTE.

²⁰ EFIARTE: estímulo fiscal dirigido a los proyectos de inversión en la producción teatral nacional; de artes visuales; danza; música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto, y jazz

²¹ Mdp: millones de pesos.

gran valor artístico y cultural que por sus características de realización requieran un monto de inversión mayor a los 6 mdp²².

Asimismo, el monto que dispone el gobierno para dicho estímulo será ahora de \$200 mdp, en lugar de los \$150 mdp que se destinan actualmente.

5. Estímulo Fiscal para obras literarias (EFILIBRO)

Se incluyen dentro del EFIARTE un nuevo Estímulo Fiscal para obras literarias (EFILIBRO)

Señala la Iniciativa: “Con el objetivo de apoyar la creación literaria e impulsar el surgimiento de nuevas propuestas, se propone establecer un Estímulo Fiscal a los proyectos de inversión en la edición y publicación de obras literarias nacionales originales. En tanto que el propósito fundamental es crear las condiciones propicias para que las editoriales publiquen a escritores nacionales que aún no estén consagrados, se plantea que el estímulo pueda aplicarse para apoyar los proyectos de inversión para la edición y publicación de obras literarias nacionales de obras originales cuyos autores sean mexicanos, que no tengan obras traducidas a otro idioma extranjero, ni reeditadas en ningún país y no se trate de obras por encargo, en términos de la Ley Federal de Derechos de Autor”.

El EFILIBRO no podrá exceder de 500 mil pesos por proyecto de inversión ni de 2mdp por contribuyente.

6. Inclusión del SAT a los Comités Interinstitucionales del EFICINE y EFIARTES.

Se propone en el Decreto del Proyecto de Reformas que el SAT forme parte de los Comités Interinstitucionales para la autorización de los proyectos de inversión y el monto del estímulo autorizado del EFICINE y del EFIARTE. Actualmente lo hace en los Comités del EFIDT y del EFIDEPORTE.

7. Integración del Comité Interinstitucional del Estímulo Fiscal a la investigación y desarrollo de tecnología (EFIDT).

Se propone eliminar la participación del representante de la Presidencia de la República en la conformación de dicho Comité.

J. Otras modificaciones Fiscales.

Se modifican otros aspectos en la ley que no son del interés de la red de distribuidores. Entre ellos señalamos:

1. Eliminación de las FIBRAS privadas.

Se propone concluir con la figura de las FIBRAS²³ privadas de la Ley del ISR. Para ello se propone establecer una disposición transitoria que otorgue a los contribuyentes que aplicaban estos

²² Estas facilidades se están dando actualmente en el EFIDEPORTE

²³ FIBRAS: Fideicomisos de Infraestructura y Bienes Raíces. Actualmente pueden ser públicos o privados.

esquemas, dos años para pagar el ISR causado por la ganancia obtenida en la enajenación de los bienes realizada al fideicomiso.

2. Ampliación del régimen aplicable al sector primario para incluir en el mismo actividades industriales y comerciales.

Se propone otorgar una reducción del 30% del ISR a las personas morales constituidas totalmente por ejidatarios y comuneros o ejidos y comunidades, constituidas de conformidad con la Ley Agraria, con la intención de comercializar e industrializar productos del sector primario.

Este beneficio se limitaría a las personas morales mencionadas con ingresos anuales totales de hasta 5 millones de pesos.

3. Régimen aplicable a empresas maquiladoras con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue.

Se propone permitir que los residentes en el extranjero operen de conformidad con el régimen de albergue sin la necesidad de estar sujetos a un plazo máximo de su aplicación, siempre que paguen el ISR y cumplan con sus obligaciones fiscales a través de la empresa que les presta los servicios propios de una maquiladora de albergue.

Se dan los requisitos para que opere lo anterior.

Septiembre 2019