

ANÁLISIS DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA EN MÉXICO 2020

Gabriel Montiel-Morales, Benemérita Universidad Autónoma de Puebla (BUAP)
Rufina Georgina Hernández-Contreras, Benemérita Universidad Autónoma de Puebla (BUAP)
José Francisco Tenorio-Martínez, Benemérita Universidad Autónoma de Puebla (BUAP)
Diana Laura Machuca-Rodríguez, Benemérita Universidad Autónoma de Puebla (BUAP)

RESUMEN

El análisis de la situación económica actual y fiscal de un segmento de la población que percibe ingresos por diferentes conceptos (Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado y Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios), están sometidos a diferentes impuestos, mismos que le quitarán de su ingresos que percibe, una parte de su capacidad económica así como de sus capacidad tributaria y por consiguiente hará que este segmento pierda competitividad económica, así como reducción en patrimonio. Concluyendo con la perspectiva hacia los próximos años. En el presente trabajo se pretende revisar lo concerniente al Presupuesto de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2020, así como su comparación con años anteriores (un periodo de seis años) con otra administración, para hacer una evaluación de resultados macroeconómicos y sobre todo del desempeño financiero del país. Este Paquete Económico para el ejercicio fiscal 2020, tiene como finalidad sostener el compromiso del Gobierno de México de mantener la disciplina y prudencia de la política fiscal, teniendo como fundamento aquellos principios político-económicos de la actual administración referidos a lineamientos de austeridad republicana, con el fin de establecer una estrategia global ante un entorno macroeconómico destacado por la incertidumbre. Por otra parte, en dicho Paquete Económico para 2020, se establecen aquellas medidas para garantizar el sano sostenimiento de las finanzas públicas, tanto si hablamos de la política del gasto como la de ingreso, mismas que dan soporte para ampliar el espacio fiscal para financiar programas y proyectos prioritarios que ayuden al crecimiento y desarrollo económico y social, sin causar desequilibrios en las finanzas públicas. De acuerdo con este paquete, se proponen medidas para fortalecer los ingresos tributarios (recaudación), manteniendo el compromiso de no incrementar los impuestos existentes o crear nuevos impuestos, hasta demostrar una mejor eficiencia en el ejercicio del gasto público. Finalmente, en respuesta a los egresos, se mantiene el compromiso de ejercer el gasto público en apego a los lineamientos de austeridad, pero sobre todo con criterios estrictos de transparencia, eficiencia y eficacia y la redistribución de la riqueza, en un país con alta desigualdad social.

PALABRAS CLAVE: Estrategia, Impuestos, Gasto Público

ANALYSIS OF THE TAX CAPACITY IN MEXICO 2020

ABSTRACT

Analysis of the current economic and fiscal situation of a segment of the population that receives income from different concepts and are subject to different taxes. These taxes cause this segment to lose economic competitiveness and result in a reduction in equity. This paper reviews concerns related to the Revenue Budget of the Federation for the year 2020. We also compare it with previous years (a period of six years) under another administration. The goal is an evaluation of macroeconomic results, especially of the financial performance of the country. The Economic Package for fiscal year 2020 aims to sustain the commitment of the Government of Mexico to maintain discipline and prudence of fiscal policy. According

to this package, measures are proposed to strengthen tax revenues (collection), maintaining the commitment not to increase existing taxes or create new taxes, until demonstrating better efficiency in the exercise of public spending. Exercising public spending in accordance with austerity guidelines is maintained with strict criteria of transparency, efficiency, effectiveness and redistribution of wealth.

JEL: H53, O11, O12

KEYWORDS: Strategy, Taxes, Public Expenditure

INTRODUCCIÓN

En el presente se realiza un análisis y un comparativo con respecto a las leyes contributivas anteriores a las correspondientes al año 2020, a través del principio de equidad distributiva en cuatro etapas, mismo que es el que ha sido considerado para el análisis. El principio de equidad considerado es el que se inclinando en un cuádruple sentido considera los siguientes puntos:

a) Prioridad a la equidad horizontal (los iguales, en sentido relevante, deben tratarse igual), junto con una interpretación moderada del principio de equidad vertical, que supone una limitación creciente de la progresividad por sus posibles efectos desincentivadores de la actividad productiva. b) Desplazamiento de la función redistributiva de la imposición –sobre cuya eficacia se expresan dudas crecientes- a favor del gasto público. c) Aceptación generalizada del principio de la capacidad de pago, sin perjuicio de una creciente avanzada del criterio del “beneficio”, más a través de la fijación de precios y co-pagos en servicios públicos seleccionados, o de la revitalización de las tasas financiero-fiscales, que de la propia imposición. d) Interpretación mayoritaria de la capacidad de pago por la renta. Una renta personalizada y que admite la clásica diferenciación según el origen de las rentas. Posición de amplio consenso que no excluye el ascenso del gasto personal como criterio de futuro –que permitiría, por otra parte, la realización de la vieja normal de Mill de evitar o paliar el doble gravamen del ahorro- que se combina con una tendencia práctica a la interpretación compleja de la capacidad a través del gravamen plural sobre la renta, el patrimonio y el gasto personal (Valle, 2001).

El resto del trabajo de la presente investigación contiene una descripción de cada uno de los aspectos que afectan a los anteriores cuatro sentidos del principio y su afectación, de tal forma que en la revisión literaria se consideran las propuestas del presupuesto 2020 y las potenciales reformas a los principales impuestos que en México se cobran como imposiciones federales.

REVISIÓN LITERARIA

Adam Smith, en su libro “La Riqueza de las Naciones”, dice que ...” La economía política, considerada como una rama de la ciencia del hombre de estado o legislador, se plantea dos objetivos distintos: en primer lugar, conseguir un ingreso o una subsistencia abundante para el pueblo, o más precisamente que el pueblo pueda conseguir ese ingreso o esa subsistencia, por sí mismo; y en segundo lugar, proporcionar al estado o comunidad un ingreso suficiente para pagar los servicios públicos (Rodríguez, 2015).

La capacidad contributiva constituye una forma de medir cómo puede una persona desprenderse de una parte de su patrimonio para contribuir a los gastos públicos. Por otra parte, este principio busca que los contribuyentes de un Estado, aporten a su sostenimiento, la cantidad más cercana posible a sus respectivas capacidades económicas; lo cual se traduce en buscar una proporción de sus ingresos o renta del que se han beneficiado.

El Banco Interamericano de Desarrollo (BID) ha propuesto como prioridad la redistribución de los ingresos en los países latinoamericanos, de esta forma prioritaria, que plantea mejorar la progresividad de los

sistemas fiscales actuales con un impuesto sobre la renta con menos exenciones, que tenga capacidad redistributiva real y que proteja los ingresos de los hogares más pobres (Corbacho, Fretes y Lora, 2013). En muchos países el impuesto a la renta constituye la columna del sistema tributario porque es el gravamen que más recauda y ha recaudado en la historia de la humanidad y tiene el mayor poder redistributivo de todos los impuestos. Sin embargo, en los países latinoamericanos se desperdicia el potencial de recaudación de dicho impuesto y no se aprovecha bien su potencial redistributivo (Corbacho, Fretes y Lora, 2013).

Propuesta de Modificaciones a Diferentes Leyes Tributarias

A manera de comparación con respecto al ejercicio anterior 2019, a continuación se presentan los rubros, tanto de los ingresos, como los concernientes a los impuestos los tres tipos de contribuciones más importantes en la recaudación fiscal; así como al respecto al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, los cuáles gravan y generan impuestos desde el punto de vista de impacto de finanzas públicas en los ingresos derivado a la recaudación tributaria más sobresalientes del presupuesto, es decir, las virtuales reformas del 2020. (ver Tabla 1 y Tabla 2).

Tabla 1: Posibles Reformas a la Ley del ISR

En la “Actualización del concepto de establecimiento permanente por virtud de las recomendaciones de la acción 7 del Proyecto BEPS (LISR, 2019)”. El artículo 1, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (Ley del ISR) establece que están obligados al pago del impuesto sobre la renta (ISR) los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

Combate a los mecanismos híbridos.” El Reporte Final de la Acción 2 del Proyecto BEPS, establece una serie de recomendaciones con la finalidad de que los países puedan combatir la erosión de sus 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 (Resumen, 2019)”. Esto provoca principalmente, que se genere una deducción en el país donde reside el pagador, sin su respectiva acumulación en el país donde reside el receptor. Esto también genera que un mismo pago pueda ser deducido en dos jurisdicciones diferentes por las razones antes expuestas.

Pagos realizados a entidades extranjeras transparentes fiscales y figuras jurídicas extranjeras. Hoy en día no existe una regla general que regule el tratamiento fiscal de los pagos realizados a entidades extranjeras que se consideran (Resumen, 2019) transparentes para efectos fiscales de una legislación fiscal extranjera. La ausencia de dicha norma ha generado distintas interpretaciones y, por consiguiente, confusión respecto a cómo se aplica la Ley del ISR a los ingresos obtenidos por este tipo de entidades.

Ingresos obtenidos por residentes en México o establecimientos permanentes en territorio nacional, a través de entidades extranjeras transparentes y figuras jurídicas extranjeras. Actualmente, el Capítulo I del Título VI de la Ley del ISR obliga a los residentes en México o establecimientos permanentes de residentes en el extranjero a acumular los ingresos que generen a través de entidades extranjeras o figuras jurídicas que sean fiscalmente transparentes en el extranjero. Esta obligación usualmente se confunde con la de acumular los ingresos generados por entidades extranjeras (Gaceta Parlamentaria, 2019) controladas por residentes en México o establecimientos permanentes de residentes en el extranjero, que estén sujetos a un régimen fiscal preferente. Lo anterior, principalmente porque ambas obligaciones se encuentran en el mismo Capítulo.

Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtienen entidades extranjeras controladas. El Capítulo I del Título VI ha evolucionado desde su primer antecedente por la introducción de una lista para determinar las jurisdicciones consideradas de baja imposición fiscal aplicable a partir de 1997, pasando por el cambio de un sistema de lista a uno de fórmula en el año 2005, hasta su última reforma en 2014. Las disposiciones contenidas en este Capítulo son fundamentales para combatir planeaciones fiscales agresivas que utilizan entidades residentes en el extranjero cuyos ingresos se encuentran sujetos a un régimen fiscal preferente. “La propuesta presentada a esa Soberanía tiene dos finalidades: 1) atender gran parte de las recomendaciones del Reporte Final de la Acción 3 del Proyecto BEPS con el fin de fortalecer la aplicación de este Capítulo; y 2) aclarar ciertas disposiciones que han generado problemas en la implementación del mismo (Gobierno Federal, 2019)”.

Tabla 1: Posibles Reformas a la Ley del ISR (Continúa)

Limitación a la deducción de intereses. “El Reporte Final de la Acción 4 del Proyecto BEPS señala que una de las técnicas más sencillas para trasladar utilidades como parte una planeación fiscal internacional, es el pago de intereses entre partes relacionadas e independientes Reporte..., 2019)”. También señala que la diferencia en el tratamiento fiscal entre capital y deuda, genera un mayor atractivo para utilizar deuda. Adicionalmente, el Reporte establece que, con base en una serie de estudios académicos, se ha demostrado que los grupos multinacionales endeudan más a sus subsidiarias que se encuentran ubicadas en países de alta imposición.³ Este traslado de deuda impacta a los países desarrollados y en vías de desarrollo, estos últimos inclusive con un mayor riesgo. Por lo anterior, se utilizará la siguiente fórmula para determinar el monto no deducible por el pago de intereses: $UTILIDAD\ FISCAL\ AJUSTADA\ X\ 30\% = LÍMITE\ DE\ LA\ DEDUCCIÓN\ DE\ INTERESES\ NETOS$ (Reporte..., 2019).

Para el arrendamiento de equipo industrial, comercial o científico. Actualmente, el artículo 158 de la Ley del ISR establece que los ingresos de un residente en el extranjero por otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles destinados a actividades comerciales y científicas se encuentran gravados en México cuando se utilicen en el país. Por su parte, el artículo 15-B del CFF señala que se consideran regalías, entre otros, los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales o científicos (Gobierno de México, 2019). En esta tesitura, el artículo 167 de la Ley del ISR establece que tratándose de ingresos por regalías obtenidos por un residente en el extranjero, se encuentran gravados en el país cuando se aprovechen en México o cuando se paguen por un residente en territorio nacional o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país. Si bien el artículo 158 de la Ley del ISR establece que el mismo no será aplicable cuando se actualice lo dispuesto en el artículo 167 del mismo ordenamiento, se considera que existe confusión respecto a los supuestos en los que debe aplicar cada disposición.

La disminución de PTU en utilidad fiscal determinada para pagos provisionales. “En virtud de que el reparto de utilidades debe realizarse año con año dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el ISR anual, se propone que dicho estímulo ya no se contemple en la LIF para el ejercicio fiscal de 2020, y en su lugar se incorpore dicha mecánica de manera permanente al texto de la Ley del ISR (Gobierno de México, 2019)”.

Sobre la “Subcontratación laboral. A partir de 2017, se estableció en la Ley del ISR, como un requisito para poder efectuar las deducciones de las erogaciones realizadas tratándose de actividades de subcontratación laboral, que el contratante obtenga del subcontratista y éste le entregue, 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. (Gobierno de México, 2019).

Dentro de la “Ampliación del régimen aplicable al sector primario (inclusión de las actividades industriales y comerciales). En el PND se proyecta que en 2021 deberá cumplirse la meta de alcanzar la autosuficiencia en maíz y frijol y tres años más tarde, en arroz, carne de res, cerdo, aves y huevos; las importaciones de leche habrán disminuido considerablemente, la producción agropecuaria en general habrá alcanzado niveles históricos y la balanza comercial del sector dejará de ser deficitaria. (Gobierno de México, 2019).

El “Esquema de retención para personas físicas que realizan ventas al menudeo. Hasta 2015, mediante reglas de carácter general expedidas por el SAT, estuvo vigente un esquema opcional de retención para facilitar el cálculo y pago del ISR correspondiente a los ingresos que obtienen las personas físicas que únicamente realizaban actividades empresariales al menudeo como vendedores independientes de productos de empresas con ventas directas o por catálogo, es decir, ventas directas que se llevan a cabo mediante un sistema de ventas fuera del local comercial en que el ofrecimiento de bienes y/o servicios al consumidor lo realiza un distribuidor independiente autorizado (Gobierno de México, 2019)”.

Tasa efectiva aplicable a negativa de pensión. Con la finalidad de que la carga tributaria “... de las personas físicas que retiren en una sola exhibición los recursos acumulados en sus cuentas individuales por no reunir los requisitos legales para obtener una pensión de conformidad con lo previsto en la Ley del Seguro Social (LSS) y la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (LISSSTE), considere que dichos recursos fueron acumulados durante la vida laboral de la persona físicas, en lugar de aplicar la tasa de retención del ISR del 20% prevista en el artículo 145 de la Ley del ISR, en la Regla 3.11.2. de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015 (RMF), publicada en el Diario Oficial de la Federación el 19 de noviembre de 2015 (Gobierno de México, 2019)”. se estableció una opción para que las Administradoras de Fondos para el Retiro (Afores) y PENSIONISSSTE pudieran aplicar una retención del ISR con base en una tasa efectiva para el pago del impuesto a cargo de dichos contribuyentes.

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. Conforme a la Acción 1 del Plan de Acción BEPS, 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. Los sujetos del impuesto a que refiere la Sección III del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR, son 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 (Gobierno de México, 2019)”.

Información de retenciones a través de comprobantes fiscales. El Ejecutivo Federal a mi cargo propone reformar los actuales últimos párrafos de los artículos 106 y 116 de la Ley del ISR, con la finalidad de “... eliminar la referencia a las constancias de retenciones a las que aluden dichos preceptos, en virtud de que la autoridad fiscal obtiene la información correspondiente a las retenciones que llevan a cabo las personas morales a los contribuyentes que les presten servicios profesionales o les otorguen el uso o goce de bienes inmuebles de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) (Gobierno de México, 2019)”.

Tabla 1: Posibles Reformas a la Ley del ISR (Continúa)

La recaudación de ISR proveniente de ingresos por arrendamiento. “... De acuerdo con estudios realizados por la Universidad de las Américas Puebla, se identificó que la tasa de evasión estimada en el ejercicio 2016 de personas físicas que obtienen ingresos por arrendamiento es de 73.5% (0.1% del PIB). Por lo que se propone 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 requerirá al acreedor que compruebe haber expedido comprobantes fiscales digitales. En caso de que no se acredite la emisión de los comprobantes las autoridades judiciales deberán informar tal situación al Servicio de Administración Tributaria (Gobierno de México, 2019)”.

Régimen aplicable a empresas con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue. La Ley del ISR contempla un régimen específico para residentes en el extranjero que operan a través de una empresa con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue, la cual ofrece servicios de administración de personal, contabilidad, mantenimiento, trámites aduanales, transporte, logística y pago de impuestos, entre otros (Gobierno de México, 2019)”.

Deducción adicional del 25% para empleadores de personas que padezcan discapacidad. Entre los objetivos de la actual Administración se encuentra la promoción de oportunidades de empleo para todos los mexicanos. De acuerdo con datos del Consejo Nacional para la Evaluación de la Pobreza (CONEVAL), el 49.4% de las personas con discapacidad viven en situación de pobreza. Por su parte, la Comisión Nacional para prevenir la Discriminación (CONAPRED) ha estimado que sólo alrededor de una de cada diez personas con discapacidad cognitiva o mental está ocupada. Es por eso que se estima necesario que las personas con discapacidad cuenten con igualdad de oportunidades de empleo, ya que se enfrentan a altas tasas de desempleo y a mayores probabilidades de ser económicamente inactivas. La falta de igualdad de oportunidades de empleo para las personas con discapacidad constituye una de las causas subyacentes de la pobreza y la exclusión de dichas personas.

Eliminación de las FIBRAS privadas. Actualmente “... la Ley del ISR permite la creación de Fideicomisos de Infraestructura y Bienes Raíces (FIBRAS) públicas y privadas. En caso de constituir una Fibra pública, la fiduciaria debe emitir certificados de participación por los bienes del fideicomiso y deberá colocarlos entre el gran público inversionista; tratándose de Fibras privadas deberán tener al menos diez integrantes no relacionados entre sí, sin que ninguno mantenga en lo individual más de 20 por ciento de los certificados emitidos (Gobierno de México, 2019)”.

Simplificación administrativa en la aplicación de los estímulos fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología y al Deporte de Alto Rendimiento. En 2016 como una medida de control y transparencia se estableció la obligación para los contribuyentes beneficiados de los estímulos fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología (EFIDT) y al Deporte de Alto Rendimiento (EFIDEPORTE), de presentar una declaración informativa sobre la aplicación de dichos estímulos fiscales, así como la de identificar mediante un sistema de cómputo los rubros de gasto efectuados con recursos de los estímulos.

Otra reforma es “Aplicación del estímulo fiscal al Cine y Deporte en pagos provisionales. El artículo 189 de la Ley del ISR en materia del estímulo fiscal a la producción y distribución cinematográfica nacional (EFICINE), establece que dicho estímulo consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate aporten en la producción cinematográfica nacional o en la distribución de películas cinematográficas nacionales, contra el ISR del ejercicio en el que se realice la respectiva aportación por parte de los contribuyentes aportantes (Gobierno de México, 2019)”.

La “Ampliación de montos máximos por proyecto de inversión en EFIARTES y creación del estímulo fiscal a los proyectos de inversión en la edición y publicación de obras literarias nacionales originales (EFILIBRO) (Gobierno de México, 2019)”. Por lo cual, el diseño actual del 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 (Gobierno de México, 2019), (EFIARTES) permite la aprobación de un monto máximo por proyecto de inversión de hasta 2 millones de pesos. No obstante, se ha podido constatar la existencia de proyectos de gran valor artístico y cultural que por sus características de montaje y producción requieren inversiones que sobrepasan el monto máximo por proyecto establecido en la Ley.

Fuente: Elaboración propia con las leyes del Gobierno de México (Gobierno de México, 2019)

Tabla 2: Posibles Reformas a la Ley del IVA

Economía digital. Efectos en el impuesto al valor agregado. El IVA en "... 2018 fue la segunda fuente de ingresos tributarios en México, con una recaudación equivalente al 3.9% del Producto Interno Bruto (Paquete, 2019)". No obstante, la recaudación del IVA en México se compara desfavorablemente en el plano internacional. La recaudación del IVA en los países de América Latina "... y en los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) en 2017 (Paquete, 2019)" en promedio es de 6.1% y 7.1% del PIB, respectivamente. En particular, la recaudación del IVA en México es significativamente inferior en 52% a la que se registra en países con un nivel de desarrollo similar, como es el caso de "Argentina, Chile y Uruguay, cuya recaudación se ubica en 7.2%, 8.4% y 7.6% del PIB, respectivamente. De lo anterior se desprende que existe un área de oportunidad importante para establecer medidas orientadas a incrementar la eficiencia en la recaudación del IVA en México (Paquete, 2019)".

Crecimiento de la economía digital, el rápido avance tecnológico de las últimas décadas ha transformado la manera de hacer negocios. Actualmente, millones de consumidores al demandar un producto o servicio lo hacen a través de plataformas digitales o sitios web. En México, de acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) (PND, 2013) en 2017 el valor agregado generado por el comercio electrónico fue equivalente al 4.6% del PIB. Asimismo, en la Encuesta Nacional sobre Disponibilidad y Uso de Tecnologías de la Información en los Hogares que publica el INEGI, se reporta que en 2018 que de los 74.3 millones de usuarios de Internet en los hogares, la mayoría lo utilizan para entretenimiento (67.2 millones); para apoyar la educación/capacitación (62.1 millones); para acceder a contenidos audiovisuales (58.1 millones); y para utilizar los servicios en la nube (12.7 millones). En cuanto a la compra y venta de productos, en dicha Encuesta se señala que 14.6 millones de usuarios lo utilizan para ordenar y comprar productos, en tanto que 7 millones emplean el Internet para ventas.

Tratamiento actual en el IVA a la importación de servicios y adquisición de bienes intangibles. El IVA en México y como en otros países, es un impuesto diseñado para gravar el consumo final de bienes y servicios y desde su creación, se ha sujetado a las directrices mencionadas. Una de las más relevantes es la del principio de destino, expuesta en el apartado anterior, conforme a la cual los bienes y servicios se deben gravar en el país en donde se realice el consumo final. En efecto, en la Ley del IVA las exportaciones de empresas residentes en México se sujetan a la tasa del 0% en tanto que las importaciones se gravan a la tasa del 16%.

Propuesta de tratamiento a los servicios digitales proporcionados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México (Gaceta Parlamentaria, 2019)". Actualmente, la Ley del IVA grava en general los servicios independientes cuando estos se prestan en territorio nacional y se entiende que se presta el servicio en el territorio mencionado cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país. El Capítulo III BIS de la Ley del IVA comprende la descripción de los servicios digitales objeto de este tratamiento, los criterios para considerar que el receptor del servicio se encuentra en territorio nacional, las obligaciones de los contribuyentes residentes en el extranjero, así como las sanciones por incumplimiento (Gaceta Parlamentaria, 2019)". Con base en lo anterior, se propone que cuando un prestador de servicios digitales, residente en el extranjero sin establecimiento en México, obligado al pago del IVA no se inscriba en el RFC ante el SAT, dará lugar a que se suspenda la conexión que dicho residente tenga con los concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones en México hasta el momento en que dicho residente se registre (Gaceta Parlamentaria, 2019)".

Acreditamiento del IVA por los receptores de servicios digitales ubicados en México. Cuando el receptor del servicio en territorio nacional requiera acreditar el IVA que le fue trasladado, podrá acreditarlo siempre que cumpla con los requisitos que para tal efecto establece la Ley de la materia, con excepción de los requisitos aplicables al CFDI, ya que en este aspecto, el SAT establecerá, mediante reglas de carácter general, las características que deberán observar los comprobantes que expida el residente en el extranjero y que será el documento base para que el receptor lleve a cabo el acreditamiento del IVA que le haya sido trasladado.

Recepción de servicios digitales de residentes en el extranjero sin establecimiento en México que no se registren ante el SAT. En otro orden de ideas, debe mencionarse que a efecto de que el Estado Mexicano no pierda esta fuente recaudatoria que representan los servicios digitales proporcionados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México, se hace necesario establecer que cuando dichos prestadores no se encuentren en la lista que dé a conocer el SAT en su página de Internet, los receptores de los servicios ubicados en territorio nacional considerarán dichos servicios como importación y pagar el impuesto correspondiente como actualmente se encuentra regulado.

Servicios digitales de intermediación entre terceros, prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México. Obligaciones de intermediación entre terceros. Para ello, se propone establecer al intermediario las siguientes obligaciones: Publicar en su página de Internet, en forma expresa y por separado, el IVA correspondiente al precio en que oferten los bienes o servicios (Gobierno de México, 2019). Cuando cobren el precio y el IVA por cuenta de una persona física enajenante, prestadora del servicio u otorgante del uso o goce de bienes (idem): Retener el 50% del IVA cobrado. Enterar la retención mensualmente. Expedir al retenido un CFDI. Inscribirse en el RFC como persona retenedora. Proporcionar al SAT diversa información de las operaciones realizadas con sus clientes, ya sean personas físicas o personas morales, cuando hayan actuado como intermediarios, aun cuando no hayan llevado a cabo el cobro de la contraprestación ni del IVA (Gobierno de México, 2019).

Servicios digitales de intermediación entre terceros, prestados por residentes en México (idem).

Con la finalidad de homologar el tratamiento aplicable a los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales de intermediación, con los servicios similares proporcionados por residentes en México, se establece que estos últimos quedan sujetos a las mismas obligaciones que los primeros en materia de retención e información. Lo anterior es acorde con la aplicación del principio de neutralidad en materia impositiva. Entrada en vigor. Con el propósito "... de que los prestadores de servicios digitales residentes en el extranjero sin establecimiento en México puedan conocer las disposiciones propuestas, informar a sus clientes que además del precio del servicio les trasladarán y cobrarán el IVA correspondiente y ajustar sus procedimientos administrativos para poder cumplir con sus obligaciones fiscales, se propone que las disposiciones, entren en vigor a partir del 1 de abril de 2020 (Gobierno de México, 2019)".

Tabla 2: Posibles Reformas a la Ley del IVA (Continúa)

Retención del IVA en subcontratación laboral

En la actualidad es práctica común de las empresas contratar a otras empresas que ofrecen servicios de subcontratación laboral "... (outsourcing), con el fin de lograr mayor eficiencia en sus procesos (Gobierno de México, 2019)". Sin embargo, en estos casos se ha observado que las empresas prestadoras de los mencionados servicios no cumplen con el entero del IVA trasladado y que, en contraparte, la empresa contratante sí acredita el IVA que le trasladaron, afectándose con ello al fisco federal (Gobierno de México, 2019). Por ello, se propone adicionar una fracción IV al artículo 1o.-A de la Ley del IVA, con el fin de establecer la obligación de los contribuyentes contratantes de los servicios de subcontratación laboral en términos de la legislación laboral de calcular, retener y enterar, ante las autoridades fiscales, el impuesto causado por dichas operaciones (Gobierno de México, 2019). Con ello, se asegurará el pago del IVA y, en consecuencia, será procedente el acreditamiento del impuesto que le fue trasladado al contratante, toda vez que conforme a la mecánica establecida en la Ley, primero debe efectuarse el entero de la retención y posteriormente llevar a cabo su acreditamiento (Resumen, 2019).

Acreditamiento del IVA cuando se realizan actividades no objeto. Existen supuestos en los que los contribuyentes, además de utilizar los bienes y servicios que adquieren, en la realización de actividades objeto del IVA (gravadas y exentas), las utiliza para realizar otras actividades que no son objeto del impuesto en términos del artículo 1o. de la Ley del IVA y por las cuales también obtiene ingresos o contraprestaciones (Gobierno de México, 2019).

Compensación. "En la LIF para el Ejercicio Fiscal de 2019, el Congreso de la Unión previó en el artículo 25, fracción VI modificaciones, tanto al CFF como a la Ley del IVA, a fin de limitar la compensación fiscal a cantidades que deriven de un mismo impuesto, excluyendo la posibilidad de que se aplique respecto de impuestos retenidos a terceros y, en materia del IVA, limitó la recuperación de los saldos a favor únicamente mediante su acreditamiento contra el impuesto a cargo de los meses posteriores o mediante la solicitud de devolución (Gobierno de México, 2019)".

Exención a las actividades que realizan las instituciones asistenciales y otras modificaciones en materia de exenciones (Gobierno de México, 2019). El Sistema de Cuentas Nacionales del INEGI define a las Instituciones sin fines de lucro como las entidades legales o sociales creadas con el propósito de producir bienes o servicios, pero cuyo estatus no les permite ser una fuente de ingreso, beneficio u otras ganancias financieras para las unidades que las establecen, controlan o financian (INEGI, 2011).

Servicios de transporte particular. Tratándose de servicios de transporte público terrestre de personas, la Ley del IVA establece en el artículo 15, fracción V, que cuando éste se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas está exento del impuesto. Por lo anterior, se propone reformar el artículo 15, fracción V de la Ley del IVA.

Momento de causación en servicios gratuitos. Se propone reformar el artículo 17, último párrafo de la Ley del IVA, para precisar que tratándose de la prestación de servicios gratuitos gravados, el impuesto se causa en el momento en el que éstos se proporcionen (Gobierno de México, 2019)".

Declaración en importaciones ocasionales de bienes intangibles y servicios. La norma sólo regula la forma en que debe efectuarse el pago en la importación de bienes "tangibles", lo que implica que forzosamente debe tratarse de bienes que se presentan ante la aduana, cuyo pago del IVA se considera provisional y se hace mediante declaración que se presenta ante la propia aduana (Gobierno de México, 2019)". Como se puede observar, tratándose de las importaciones ocasionales de bienes "intangibles" y de servicios que, por su propia naturaleza, no pasan ni son controlados por las aduanas, no se prevé en el ordenamiento citado la forma y plazo para efectuar el pago, por lo que se considera que se debe aplicar la misma regla prevista para los casos en los que se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental en el país, a efecto de homologar el tratamiento (Gaceta, 2019).

En el momento de causación del IVA en importación de servicios prestados en México por residentes en el extranjero. Por lo anterior, a efecto de corregir la situación expuesta, se propone modificar la fracción IV del artículo 26 de la Ley del IVA, para que el momento de causación en el aprovechamiento en el país de servicios prestados por no residentes en él, sea en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación, con independencia de si los servicios se prestan en México o en el extranjero (Gobierno de México, 2019).

Sobre la entrega de rentas vencidas en juicios de arrendamiento inmobiliario y con la finalidad de reducir la evasión, se propone adicionar un último párrafo al artículo 33 de la Ley del IVA para establecer una obligación para que, en los juicios de arrendamiento inmobiliario en los que se condene al arrendatario al pago de las rentas vencidas, la autoridad judicial requiera al acreedor que acredite haber emitido los comprobantes fiscales correspondientes a dichos ingresos y si dicho acreedor no lo demuestra, la autoridad judicial deberá informar tal omisión al SAT (Gobierno de México, 2019).

Opción para no emitir la constancia de retención. Por lo anterior, se propone adicionar un tercer párrafo a la fracción V del artículo 32 de la Ley del IVA, con la finalidad de incluir la facilidad para las personas morales que reciban servicios profesionales o el uso o goce temporal de bienes, de personas físicas, de poder optar por no emitir la constancia de retención respectiva, con las condiciones y características actualmente previstas en la LIF para el Ejercicio Fiscal de 2019 (Gobierno de México, 2019).

Fuente; Elaboración propia con las leyes del Gobierno de México (Gobierno de México, 2019)

Tabla 3: Posibles Reformar a la Ley del IEPS

Actualización de la cuota en tabacos labrados. El H. Congreso de la Unión, a propuesta del Poder Ejecutivo, y con el fin de desalentar el consumo de tabaco, aprobó que a partir de 2010 se incrementara la carga fiscal a los tabacos labrados, a través del establecimiento de una cuota específica aplicable por su contenido en gramos de tabaco. Con la introducción de la cuota específica se evita que la demanda se traslade de los productos caros a los baratos. Esta cuota específica fue incrementada por última vez el 1 de enero de 2011 por el propio H. Congreso de la Unión.

Actualización de la cuota a bebidas saborizadas. El H. Congreso de la Unión, a propuesta del Poder Ejecutivo, y con el fin de desalentar el consumo de productos que causan obesidad y sobrepeso en la población mexicana, aprobó gravar con el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) a partir del 2014, la enajenación e importación de bebidas saborizadas con azúcares añadidos (Gobierno de México, 2019). A fin de que la cuota de bebidas saborizadas no perdiera su valor por efectos inflacionarios, la Ley del IEPS establece que ésta se actualice conforme al artículo 17-A del CFF, es decir, cuando el incremento porcentual acumulado del Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), desde el mes en que se actualizó por última vez o desde el mes de noviembre previo a la entrada en vigor del impuesto, exceda de 10 puntos porcentuales.

Combustibles automotrices. Puede que se proponga que la obligación mencionada, sea aplicable a los contribuyentes cuando enajenen mezclas de los combustibles automotrices y combustibles fósiles a que se refieren los incisos D) y H), de la fracción I, del artículo 2o., de la Ley del IEPS. (Gobierno de México, 2019). De esta forma y con el propósito de establecer una mejor sistemática jurídica, se propone que sea en la propia Ley del IEPS en donde se establezcan dichas definiciones y las normas aplicables para la determinación del impuesto tratándose de mezclas.

La homologación de las cuotas al diezmilésimo en combustibles automotrices, combustibles fósiles y enajenación de gasolinas y diésel en territorio nacional (Gobierno de México, 2019).

Eliminación del esquema de cuota de cerveza. El H. Congreso de la Unión, a propuesta del Poder Ejecutivo, aprobó a partir de 2006 el artículo 2o.-C, de la Ley del IEPS, para establecer un esquema de un IEPS aplicable a la enajenación e importación de cerveza, conforme al cual la cerveza paga el impuesto que resulte mayor entre aplicar una tasa ad valorem según corresponda a la graduación alcohólica que tenga la cerveza o una cuota específica de \$3.00 por litro enajenado o importado de cerveza, disminuida con la cantidad de \$1.26 por litro de cerveza cuando se utilicen envases reutilizados. Esta disposición no resultó buena para el fisco y se elimina (Gobierno de México, 2019).

Compensación de saldos a favor del IEPS. La redacción mencionada (artículos 5o. y 5o.-D, de la Ley del IEPS) ha provocado diversas interpretaciones sobre la posibilidad de que se puedan compensar saldos a favor del IEPS correspondiente a una categoría específica contra cantidades a pagar de un IEPS correspondiente a otra categoría. Por lo anterior y para dar seguridad jurídica en este mecanismo de compensación, se propone establecer que, para los efectos de la compensación mencionada, se consideran impuestos distintos cada uno de los gravámenes aplicables a las categorías de bienes y servicios a que se refiere la Ley del IEPS (Gobierno de México, 2019).

Definición de bebidas “energetizantes”. El H. Congreso de la Unión, con el fin de desincentivar el consumo de bebidas “energetizantes” que tienen efectos, dependiendo de la susceptibilidad de cada persona, como la intoxicación, dolor de cabeza, agitación psicomotora, hipertensión arterial, taquicardias, hiperactividad, nerviosismo y vómito, aprobó gravar a partir del 2011 con el IEPS las bebidas “energetizantes”.

Padrón de Importadores de alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables que no elaboren bebidas alcohólicas. El artículo 19, fracción XIX de la Ley del IEPS, establece la obligación para los importadores de alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables que no elaboren bebidas alcohólicas, el estar inscritos en el Padrón de Importadores de Alcohol, Alcohol Desnaturalizado y Mielles Incristalizables (Gobierno de México, 2019). Dado que el SAT ha sustituido la inscripción a dicho padrón por la inscripción en el padrón de importadores a que se refiere el artículo 59, fracción IV de la Ley Aduanera, se propone hacer el ajuste correspondiente en la fracción XIX citada con anterioridad (Gaceta, 2019).

Fuente: Elaboración propia con las leyes del Gobierno de México (Gobierno de México, 2019)

Tabla 4: Posibles Reformas al Código Fiscal de la Federación

Empresas que emiten, comercializan y usan comprobantes fiscales de operaciones inexistentes. El SAT ha detectado una gran cantidad de empresas que facturan operaciones inexistentes, a través de la emisión y enajenación de comprobantes fiscales (Gobierno de México, 2019) que cumplen con todos los requisitos que establece el CFF y con flujos de dinero comprobables, aun cuando los conceptos u operaciones que se plasman en ellos materialmente no se llevan a cabo, es decir, no se enajenaron los bienes, no se prestaron los servicios, o bien, las operaciones no correspondan a las cantidades respaldadas en los mencionados comprobantes. Se proponen las siguientes reformas, adiciones y derogaciones al CFF: Firma electrónica avanzada Por lo anterior, se propone modificar el quinto párrafo del artículo 17-D del CFF, para incorporar la facultad del SAT de no otorgar una “e.firma” cuando los contribuyentes no proporcionen información suficiente relacionada con su identidad, domicilio y sobre su situación fiscal en términos de lo previsto en el artículo 27 del CFF, o bien, cuando dicha información no pueda ser validada por dicho Órgano Desconcentrado, lo cual permitirá identificar y detener la generación de firmas electrónicas a posibles empresas facturadoras de operaciones inexistentes (Gaceta, 2019).

Certificados de sello digital. Se considera necesario adecuar el contenido del inciso c) de la fracción X del artículo 17-H del CFF, con el fin de precisar que la detección de la causal para dejar sin efectos los certificados de sellos digitales relativa a que se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas, se da dentro del ejercicio de facultades de comprobación de las autoridades fiscales (MXGA, 2019)”.

Buzón tributario. Desde la implementación de medios electrónicos y la eliminación del uso de papel en los diversos trámites que realizan los contribuyentes ante la autoridad fiscal, el SAT ha detectado que los contribuyentes señalan datos incorrectos respecto de los medios de contacto que se solicitan para habilitar el buzón tributario o al presentar una promoción, con la finalidad de evitar ser notificados y argumentar que no se les contactó para informarles que tenían una notificación o aviso en su buzón.

Responsabilidad solidaria. “Derivado de que el SAT ha detectado que las empresas facturadoras de operaciones inexistentes utilizan como práctica común que, al iniciarles facultades de comprobación, se liquidan de inmediato y al presentar el aviso de inicio de liquidación y de cancelación del RFC, el liquidador queda liberado de la responsabilidad solidaria, siendo que a él le corresponde pagar con recursos de la empresa, las contribuciones que se deban por parte de ella, antes de repartir los recursos entre los socios (AMDA, 2019)”.

La inscripción en el RFC. Se propone una reestructura general al contenido del artículo 27 para que se identifique de manera sencilla a los sujetos obligados a inscribirse en el RFC, así como sus obligaciones y las facultades de la autoridad fiscal al respecto. La propuesta consiste en estructurar el mencionado artículo en cuatro apartados: A. Sujetos obligados; B. Obligaciones; C. Facultades de la autoridad y D. Casos especiales. Se propone eliminar en el artículo 27, la salvedad para que los representantes legales, socios o accionistas de las personas morales con fines no lucrativos, no soliciten su inscripción en el RFC (Gaceta, 2019).

Obligaciones de las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo. Actualmente, las Entidades Financieras y Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo (SOCAP) tienen, entre otras obligaciones, la de obtener los datos generales de sus cuentahabientes y de verificar que se encuentren inscritos en el RFC (SHCP, 2019). Ahora bien, existe un procedimiento a través del cual estos sujetos pueden solicitar la validación de la clave del RFC que les proporcionen sus clientes y, en caso de no estar inscritos, el SAT los inscribe con los datos generales que fueron proporcionados a la Entidad Financiera o SOCAP.

Particulares con los que las entidades de gobierno no deben contratar. Otro frente que se ha detectado en el entramado fiscal de la emisión de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes ha sido el relacionado con los contratos de obra pública y servicios contratados por entes de gobierno, por lo que a efecto de continuar con el combate a la corrupción y la evasión fiscal, se propone ampliar el alcance del artículo 32-D del CFF con la adición de supuestos para evitar que cualquier autoridad, entidad, órgano u organismo de los poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios, órganos autónomos, partidos políticos, sindicatos, fideicomisos y fondos, así como cualquier persona física o moral, que reciban o ejerzan recursos públicos federales; contraten con contribuyentes que: no estén localizados en su domicilio fiscal o que dicho domicilio no cumpla con los requisitos del artículo 10 del CFF; que tengan sentencia condenatoria firme relacionada con la comisión de un delito fiscal; que se encuentren publicados en el listado definitivo de contribuyentes que facturan operaciones inexistentes a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 69-B del citado Código o transmiten indebidamente pérdidas fiscales en términos (MXGA, 2019).

Sorteos de lotería fiscal. Se propone reformar el artículo 33-B del CFF, a fin de ampliar el alcance del instrumento de política tributaria denominado “lotería fiscal”, para que puedan participar en él todas las personas que estén inscritas en el RFC, y no sólo limitarlo a la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet (MXGA, 2019)”.

Firma electrónica avanzada de funcionarios de la SHCP y del SAT. Considerando los avances tecnológicos y la facultad que tienen las autoridades fiscales de firmar, a través de la e.firma del funcionario competente, las resoluciones administrativas que se deban notificar, se propone adicionar un último párrafo al artículo 38 del CFF, para permitir el uso de la referida firma electrónica en cualquier documento que emitan los funcionarios de la SHCP y del SAT, en ejercicio de sus atribuciones, y no quede limitado sólo a las resoluciones administrativas que deban notificarse (MXGA, 2019).

Tabla 4: Posibles Reformas al Código Fiscal de la Federación (Continua)

Dictamen de estados financieros. Se considera necesario eliminar un error que hoy en día contiene el artículo 52 del CFF, en su antepenúltimo párrafo, incisos b) y c), consistente en que dichos incisos hacen referencia a una fracción, siendo lo correcto que la referencia se haga al inciso a) de dicho párrafo.

Tercero colaborador fiscal. Con la finalidad de que la autoridad fiscal se allegue de información adicional que le dé indicios para identificar a presuntos emisores de comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, se propone adicionar un artículo 69-B Ter al CFF, a efecto de incentivar la colaboración de la sociedad en el combate a la citada práctica fiscal indebida, incorporando la figura de tercero colaborador fiscal, cuya información podrá ser empleada para substanciar el procedimiento establecido en el artículo 69-B del CFF, así como, para motivar las resoluciones de dicho procedimiento, en términos del artículo 63 del mencionado Código (Gobierno de México, 2019).

Infracciones relacionadas con el RFC. Infracciones relacionadas con la información proporcionada al buzón tributario. Se propone adicionar el artículo 86-C del CFF, a efecto de establecer como infracción el no habilitar el buzón tributario y no registrar los medios de contacto conforme al artículo 17-K de dicho Código (MXGA, 2019).

Asimismo, se propone adicionar el artículo 86-D del CFF para establecer la sanción aplicable a la infracción establecida en el artículo 86-C del citado Código, consistente en una multa de \$3,080.00 a \$9,250.00. Dicha multa se establece.

Infracciones relacionadas con llevar contabilidad. Con el objeto de endurecer las sanciones para las empresas que deducen operaciones inexistentes o simuladas, a fin de desincentivar la práctica de compra de comprobantes fiscales que amparan dichas operaciones, se propone eliminar de la fracción XVIII del artículo 83 del CFF, la referencia al IVA, con el objeto de que no demostrar la existencia de las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales emitidos por sus proveedores, no se limite a dicho impuesto sino que se refiera a cualquier tipo de impuesto (MXGA, 2019).

Infracciones cuya responsabilidad recaea sobre terceros. Se propone adicionar una fracción IV al artículo 89 del CFF para establecer como supuesto de infracción, cuya responsabilidad recaea sobre terceros, permitir o publicar a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados (MXGA, 2019). La sanción aplicable a este supuesto será la ya prevista en el artículo 90 del CFF que va (CFF, 2019) de \$54,200.00 a \$85,200.00.

Infracción para concesionarios de redes públicas de telecomunicaciones. Adicionalmente, se propone que dicha sanción también se impondrá por cada mes de calendario que transcurra sin que la orden de suspensión se cumpla por parte de los mencionados concesionarios (MXGA, 2019). Por ello, se propone la adición de un artículo 90 Bis al CFF.

La compensación de contribuciones. “En la Ley de Ingresos para el Ejercicio Fiscal de 2019, el Congreso de la Unión previó en el artículo 25, fracción VI modificaciones, tanto al CFF como a la Ley del IVA, a fin de limitar la compensación fiscal a cantidades que deriven de un mismo impuesto, excluyendo la posibilidad de que se aplique respecto de impuestos retenidos a terceros y, en materia del IVA, limitó la recuperación de los saldos a favor únicamente mediante su acreditamiento contra el impuesto a cargo de los meses posteriores o mediante la solicitud de devolución. Se propone incluir esta disposición en el CFF (Gobierno de México, 2019)”.

Regla general antiabuso. En la práctica se ha detectado que diversos contribuyentes realizan actos jurídicos para configurar operaciones con el principal objetivo de encontrarse en una posición fiscal más favorable que otros que realizan la misma operación económica (Gobierno de México, 2019). Esta ficción jurídica permitirá, en algunos casos, a los contribuyentes y autoridades fiscales realizar un análisis más objetivo de conformidad con la propuesta de adición del artículo 5o.-A al CFF para determinar cuándo no existe una razón de negocios. Este párrafo no deberá interpretarse a contrario sensu, en el sentido que existe razón de negocios cuando el beneficio económico sea mayor al beneficio fiscal.

La revelación de esquemas reportables. El Reporte Final de la Acción 12 del Proyecto BEPS42 reconoce que la falta de información completa, relevante y oportuna sobre las estrategias de planeación fiscal agresiva es uno de los principales retos que enfrentan actualmente las autoridades fiscales alrededor del mundo (Senado de la República, 2019). El acceso oportuno a esa información permite que las autoridades fiscales respondan de forma rápida a los riesgos fiscales (Gobierno de México, 2019). Se prevé que la obligación de revelar los esquemas reportables comience a partir del 1 de julio de 2020, con la finalidad de que los asesores fiscales, los contribuyentes y las autoridades cuenten con un plazo razonable para esta transición (Gobierno de México, 2019). Asimismo, se propone que deban revelarse tanto los nuevos esquemas reportables que surjan a partir de esa fecha, como los esquemas reportables que ya hayan comenzado a implementarse en ejercicios anteriores, pero que sigan teniendo efectos a partir de la referida fecha (Gobierno de México, 2019).

Fuente; Elaboración propia con las leyes del Gobierno de México (Gobierno de México, 2019)

METODOLOGÍA

Se trata de una revisión literaria y de análisis cualitativo del presupuesto de ingresos y egresos de México bajo una perspectiva diferente a los últimos treinta años, y que a través de la reflexión, comparación, y como parte del análisis trata de clarificar ideas de acuerdo a la realidad, y sobre todo a la experiencia en la aplicación; proponiendo acciones de mejora en las aplicaciones de una nueva vertiente a partir de la

proposición del gobierno federal con la consecuencia que se busca en el aspecto social que se espera estas políticas tendrán, a partir de la directriz en los ingresos y la aplicación de en la economía mexicana desde la perspectiva contable.

RESULTADOS

Según el documento de Criterios Generales de Política Económica como sustento del Paquete Económico presentado recientemente, dice que ante el entorno internacional la economía mexicana mostró resultados mixtos, la actividad industrial y la inversión han mostrado una mayor debilidad, las exportaciones no petroleras continúan presentando una tendencia positiva, el desempeño estable del mercado laboral con crecimientos en el salario real (GM-SHCP, 2019). La desaceleración observada en la actividad económica agregada, tanto en México como a nivel global, tiene que ver con factores relacionados al ciclo económico y no con los factores que tienen un efecto permanente sobre la economía y que determinan el crecimiento de la actividad en el largo plazo. La inflación general anual pasó de 4.83% en diciembre de 2018 a 3.29% en la primera quincena de agosto de 2019 (idem). La información anterior es un breve resumen de lo que ha acontecido durante estos primeros meses del presente año, algunas veces comparados con las cifras al cierre del año 2018. Con respecto al crecimiento del PIB, se dan razones e informa que este dato se ubica entre 0.6 y 1.2%, y que de igual manera el crecimiento en la segunda mitad de este año se verá impulsado por un mayor gasto corriente e inversión pública de acuerdo con el presupuesto aprobado para 2019, así mismo por el posible impulso que podría tener el T-MEC, Tratado comercial entre México, Estados Unidos y Canadá (GM-SHCP, 2019).

Como elementos esenciales para destacar la influencia del entorno global, se menciona a la desaceleración de la economía en diferentes regiones del mundo, algunos países, están casi al punto de la recesión económica, dentro de los que destacan por su influencia en la economía mundial, los siguientes con algunos de sus principales problemas: las economías que se han envuelto en problemas de crecimiento por su baja productividad, la de Brasil y la de México, Argentina con sus problemas políticos y sociales como ha sido la corrupción y la entrada a fenómenos de inflación y devaluación de su moneda, por lo que, le han impactado de manera significativa al rendimiento de su productividad; por otro lado, la economía de Chile, recientemente se ha envuelto en problemas sociales desacelerando su economía debido a la baja de productividad en la industria del turismo y al desorden social. En otro tema, relacionado con las expectativas de crecimiento económico, lo fue el hecho de que, el Fondo Monetario Internacional (FMI), en sus estimaciones sobre economía y finanzas para julio de 2019, proyectó un crecimiento de la economía mundial de una tasa cercana al 3.2% para el ejercicio 2019, anticipando que para 2020, habrá un crecimiento de 3.5%. En relación a los precios de hidrocarburos, durante 2019, estos han presentado niveles menores con respecto a 2018 argumentando factores de oferta y demanda (GM-SHCP, 2019).

Antecedentes Que Dan Pauta Para las Nuevas Disposiciones

Simultáneamente a la aprobación del Paquete Económico, se está discutiendo la Ley contra las “factureras”, es decir aquellas “empresas” que se crean con el único propósito de defraudar al fisco federal; sin embargo, derivado a que se usa el lenguaje de “empresas”, se tiene a la opinión pública, como el sector empresarial que está involucrado en el tema, sabiendo de antemano que dentro de los grandes actos de corrupción, como el caso de la llamada “estafa maestra”, así como la defraudación que sufrió el gobierno del Estado de Veracruz, a través de su propio Gobernador Javier Duarte, se utilizó el esquema de crear “empresas” con domicilios fiscales inexistentes y representante legales ignorantes del cargo que estaban asumiendo, así como las violaciones legales en las que estaban incurriendo, en otras palabras, personas ajenas a estas “empresas” que con unos 3 o 4 mil pesos podrían “ejercer dicho cargo de representantes legales”.

Con respecto a las medidas del “ajuste por inflación” a la base de algunos productos que se consideran dañinos para la población, como son los tabacos, bebidas energizantes y productos con un nivel de calorías

tal, que hagan aumentar de peso a quienes los consumen o provocarles algunas enfermedades originadas por un sobre peso, que influyan en enfermedades como diabetes, se menciona en la iniciativa de este paquete que dichas bases no se actualizaban desde 2012, por lo que era necesario hacerlo para que en términos reales se continué recaudando lo mismo pero a pesos de poder adquisitivo de 2020. Este razonamiento en un principio es lógico, sin embargo, en la práctica y costumbre de cierto segmento de la población, seguirán consumiendo tales productos, mientras se sigan aprobando en el comercio, mientras se continué con ingresos bajos en los que ese segmento de la población no cuente con recursos adicionales para consultar a nutriólogos o bien mejorar su canasta básica alimenticia.

Por otra parte, en cuanto al tabaco se ha visto que cuando hay aumentos considerables en el precio, se incrementa la piratería de este producto, haciendo que la población consuma cigarrillos más baratos, pero de menor calidad o incluso con sustancias mucho más dañinas en la salud de quien lo consume, así lo mencionó. De acuerdo con Gonzalo Salafranca, presidente del Consejo Nacional de la Industria Tabacalera (CNIT), el comercio ilícito de cigarrillos en México, alcanza 17% de participación del mercado, en otras palabras más de seis mil millones de pesos en evasión fiscal anual (Uno TV, 10102018).

Política de Ingresos

En la iniciativa de ingresos presentada a través de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2020, se menciona que no se propone la creación de impuestos nuevos, ni el incremento a los ya vigentes, sino sólo hacer los ajustes que ya comentamos en líneas arriba. A continuación, comento los principales objetivos para aumentar y mejorar la política tributaria, en especial la recaudación de impuestos: Medidas orientadas a facilitar el cumplimiento en el pago de impuestos existentes. “Cerrar”, espacios de evasión y elusión fiscal. Antes de proponer modificaciones de fondo al marco tributario, como una reforma tributaria de gran alcance, considera que se debe garantizar que los recursos existentes se ejerzan con mayor transparencia y eficiencia posible. Área de oportunidad, al mencionar que si bien es cierto la recaudación fiscal ha sido un problema en décadas, lo cierto es que se convierte en un área de oportunidad para el Estado, el de reducir el fenómeno de evasión fiscal. Los estímulos fiscales continuarán vigentes durante 2020. Para 2020, se presupuestan ingresos por 5,511.9 mil millones de pesos, superiores en 24.6 mil millones de pesos constantes de 2020 respecto a la LIF 2019 (una variación real de 0.4%) y menores en 1.9 mil millones de pesos constantes de 2020 a los ingresos que se esperan para el cierre del presente ejercicio (con una variación de 0.0%).

En los detalles de las reformas se observan distintas características que permiten visualizar los objetivos del Gobierno Federal para:

Prioridad de la equidad horizontal, es decir, que las desigualdades que deben ser tenidas en cuenta son aquellas consideradas al mismo tiempo evitables e injustas, por lo cual se observa que se trata de disminuir la desigualdad a través de impuestos a los servicios digitales, como supuesto de que la población en situación de miseria no los consume.

Desplazamiento de la función redistributiva de la imposición: las propuestas tratan de tener efecto redistributivo como medida de eficacia en la disminución de la desigualdad de los ingresos, es decir, de las diferencias de bienestar entre individuos. Solo como nota adicional es significativo recordar que México es uno de los países más desiguales en su economía (Fuentes, 2003).

Aceptación generalizada del principio de la capacidad de pago, es decir, que cada sujeto debe contribuir al pago del impuesto en función de sus facultades para afrontar la carga impositiva. Muchos de las modificaciones que se implementan en las leyes descritas en el aparrado anterior muestran que cada uno de los contribuyentes debe hacer un esfuerzo para pagar los impuestos, al evitar compensaciones de impuestos a los contribuyentes de mayores ingresos.

Interpretación mayoritaria de la capacidad de pago por la renta, en este caso las propuestas han sido de acuerdo a la diferencia por ingresos, así como la fuente de dichos ingresos; la diferenciación por actividades y edades; y sobre todo en la diferenciación de los niveles de consumo, así se han gravado con mayores tasas el alcohol y el tabaco.

CONCLUSIONES

Una vez realizado el análisis y desglose de los puntos del paquete económico para 2020 y su aportación a los cuatro aspectos del principio de equidad se concluye que las reformas a las leyes tributarias pueden aportar a disminuir la desigualdad de los habitantes, considerando que muchas de estas propuestas están en función a la prioridad de la equidad que supone una limitación creciente de la progresividad, sin embargo, sus posibles efectos desincentivadores de la actividad productiva, y la ambigüedad de leyes como el Código Fiscal de la Federación (es un compendio de diversos aspectos fiscales, cuyo objetivo es determinar las contribuciones y las diversas obligaciones que se deben cumplir en relación con los impuestos federales), podrían provocar que las buenas intenciones de las reformas se diluyan en la práctica. De igual manera los otros tres aspectos del principio de equidad.

El desplazamiento de la función redistributiva de la imposición –sobre cuya eficacia se expresan dudas crecientes- a favor del gasto público, debido a que tiene como estrategias la retención del IVA en pagos por subcontratación laboral, la economía digital, considerarla como fuente de recaudación. Así como al uso y renta de bienes muebles (coches y/o transporte), alojamiento temporal en inmuebles, y la tasa de retención a intereses, como medidas de redistribución del ingreso. Aumentar sanciones y percepción de riesgo (defraudación fiscal a través de facturas apócrifas), se consideraría: delincuencia organizada son estrategias para poder medir la capacidad de pago real de los contribuyentes y evitar evasión fiscal.

Muchas de las posibles propuestas quedaron aprobadas a finales de 2019, con la finalidad de fomentar la inversión dentro del país, mantener el empleo formal, disminuir la economía ilegal, reducir el riesgo de la inseguridad que es un problema grave y desde nuestro punto de vista fatal para el crecimiento de la economía, incentivar la educación como motor de desarrollo económico y fomentar la investigación; sin embargo, medidas recaudatorias permiten fortalecer las finanzas públicas en cuanto a los ingresos que percibe el Estado, pudiendo buscar el equilibrio del déficit público.

Finalmente, las propuestas del Ejecutivo Federal están más encaminadas a darle más facultades a las autoridades hacendarias, disminuir los derechos de los contribuyentes y aumentar las medidas recaudatorias, imponiendo normas que castiguen con mayor severidad la evasión y elusión fiscal, buscando que también los contribuyentes no residentes en México o sin Establecimiento Permanente en el país deban contribuir para el gasto público a través de los medios digitales, así como reducir la erosión de las bases gravables a través del seguimiento de esquemas y obligación de entregar mayor información.

Sin embargo, la aplicación de todas estas propuestas hacendarías podrían traer complicaciones al abrir negocios, emprender y el continuar con los ya establecidos, toda vez se espera que el Servicio de Administración Tributaria (organismo encargado de la recaudación y dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público), una vez aprobado, este llamado “paquete económico”, publique una serie de reglas denominadas “Reglas de Carácter General”, que como ya al igual que otras reglamentaciones del país tienen a tener vacíos y ambigüedades que provocan la evasión fiscal.

REFERENCIAS

- AMDA (2019). Responsabilidad Solidaria de Liquidadores. Consultado el día 05 de diciembre del 2019 en: [https://www.amda.mx/wp-content/uploads/2019/11/anexo%202%20comunicado %201%20de%202019.pdf](https://www.amda.mx/wp-content/uploads/2019/11/anexo%202%20comunicado%201%20de%202019.pdf)
- Cámara de Diputados-Centro de Estudios de las Finanzas Públicas (2019). Paquete Económico 2020. Criterios Generales de Política Económica. Consultado el día 28 de Septiembre del 2019 en: <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/sep/IndEco-20190910.pdf>
- Código Fiscal de la Federación (2019). Consultado el día 08 de noviembre del 2019 en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/8_081119.pdf
- Corbacho, A., Fretes Cibils, V., & Lora, E. (2013). Recaudar no basta: los impuestos como instrumento de desarrollo. Desarrollo en las Américas (DIA)(Departamento de Investigación y Economista Jefe); IDB-AR-103.
- Gaceta Parlamentaria (2019). Número 5361-D, Año XXII. Consultado el día 05 de diciembre del 2019 en: <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/sep/20190908-D.pdf>
- Gobierno de México (2019). Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación. Consultado el día 11 de noviembre del 2019 en: https://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2020/paquete/ingresos/LIF_2020.pdf
- Gobierno de México-Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2019). Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de ley de Ingresos y Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación Correspondientes al Ejercicio Fiscal 2020. Consultado el día 10 de Noviembre del 2019 en: https://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2020/paquete/politica_hacendaria/CGPE_2020.pdf
- Gobierno de México. Comunicado No. 082. Presentación de la Propuesta del Paquete Económico 2020 (2019). Consultado el día 08 de Octubre del 2019 en: <https://www.gob.mx/shcp/prensa/comunicado-no-082-presentacion-de-la-propuesta-del-paquete-economico-2020>
- Fuentes, N. A. (2003). Crecimiento económico y desigualdades regionales en México: el impacto de la infraestructura. *Región y sociedad*, 15(27), 81-106.
- INEGI (2011), Sistema de Cuentas Nacionales de México. Metodología. 186 páginas.
- Gobierno Federal de México (2019). Ley del Impuesto Sobre la Renta. Consultado el día 10 de Octubre del 2019 en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_301116.pdf
- Gobierno Federal de México (2019). Ley del Impuesto al Valor Agregado. Consultado el día 08 de Octubre del 2019 en: http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77_301116.pdf
- Gobierno Federal de México (2019). Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. Consultado el día 07 de Octubre del 2019 en: https://www.sep.gob.mx/work/models/sep1/Resource/17e0fb21-14e1-4354-866e-6b13414e2e80/ley_impuesto_especial.pdf
- Gobierno Federal de México (2019). Ley de Ingresos de la Federación. Consultada el día 05 de diciembre del 2019 en: https://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2020/paquete/ingresos/LISR_LIVA_LIEPS_CFF.pdf

Resumen del Proyecto del Decreto de Reformas SHCP para 2020 relacionadas con el Impuesto Sobre la Renta., (2019). Consultada el día 05 de diciembre del 2019 en: <http://www.amda.mx/wp-content/uploads/2019/09/anexo%204%20circular%2032%20de%202019.pdf>

Rodriguez, C. (2015) “An Inquiry into the Nature and Causes of The Wealth of Nations” (La Riqueza de las Naciones) By Adam Smith. Titivillus. Disponible en <https://www.memoriapoliticademexico.org/Textos/Independencia/Imag/1776-AS-LRN.pdf>

MXGA (2019). Expectativas de Reformas Fiscales 2020. Consultado el día 05 de diciembre del 2019 en: <https://www.mxga.mx/expectativas-de-reformas-fiscales-2020/>

Secretaria de Hacienda y Crédito Público (2019). Estructuras programáticas 2020. Consultado el día 10 de noviembre del 2019 en: https://www.ppef.hacienda.gob.mx/swb/PPEF/estructuras_programaticas-2020

Secretaria de Hacienda y Crédito Público (2019). Paquete Económico y Presupuesto 2020. Consultado el día 05 de noviembre del 2019 en: www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/PaqueteEconomico_y_Presupuesto.

SHCP (2019). Verifica el RFC de tus cuentahabientes o socios de entidades financieras y SOCAPS. Consultado el día 05 de diciembre del 2019 en: <https://www.sat.gob.mx/tramites/76571/verifica-que-los-rfc-de-tus-cuentahabientes-o-socios-de-entidades-financieras-y-socaps,-se-encuentren-inscritos-en-el-rfc>

Senado de la República, Instituto Belisario Domínguez. Dirección General de Finanzas (2019). Aspectos relevantes de las modificaciones en materia de ISR, IVA, IEPS y CFF propuestas en el paquete económico 2020. Consultado el día 05 de diciembre del 2019 en: http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/bitstream/handle/123456789/4623/1%20Publicaci%C3%B3n%20Modificaciones%20LISR%2c%20LIVA%2c%20LIEPS%2c%20CFF_Paquete%202020.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Uno TV (2018). Presupuesto en tiempos de AMLO. Consultado el día 10 de Octubre del 2018 en: <https://www.unotv.com/inicio/>

Valle, V. (2001). Una nota sobre los principios impositivos en perspectiva histórica. Papeles de Economía Española, V87, p. 44-57.

BIOGRAFÍAS

Gabriel Montiel Morales está certificado por IMCP, PRODEP y ANFECA. Ha presidido el IMCP. Es autor del libro “Cómo tener éxito en la Consultoría Fiscal”, editado en EEUU. Autor de diversos artículos en revistas arbitradas. Es consultor independiente.

Rufina Georgina Hernández Contreras, Contadora Pública, Doctora en Planeación Estratégica. Docente en la Facultad de Contaduría Pública de la BUAP, Puebla, México.

José Francisco Tenorio Martínez cuenta con experiencia como Director y Asesor de tesis de posgrado, autor de artículos y capítulos de libros. Certificaciones: IMCP, IMEF, ANFECA.

Diana Laura Machuca Rodríguez es alumna del programa de Contaduría Pública de la BUAP, México.