



Reporte Fiscal

23 de Septiembre de 2019

Paquete Económico 2020: Propuestas en materia de ISR

Con la finalidad de mejorar la recaudación y combatir la evasión y la elusión fiscales, el Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), ha propuesto al Congreso de la Unión, como parte del Paquete Económico 2020, diversas medidas para fortalecer la recaudación. Es una estrategia que persigue reducir los espacios para la evasión, a través de medidas precautorias que eleven la probabilidad de detectar actos evasivos y la aplicación de mayores castigos para los contribuyentes que incurran en tales actos.

En este sentido, la Iniciativa que se somete a consideración del H. Congreso de la Unión, propone reformar, adicionar o derogar 23 disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), de estas acciones, 12 se refieren a cambios administrativos, siete a cambios o adiciones a beneficios fiscales, y cuatro se dirigen a mejorar la capacidad recaudatoria del gobierno federal.

1. Cambios administrativos.

Se proponen modificaciones específicas en la LISR para mejorar el manejo tributario del gobierno a través de una gestión más eficiente, que reduzca las cargas contables y de gestión. Los cambios propuestos son los siguientes:

Reformas de carácter administrativo

Concepto	Reforma	Objetivo
Actualización del concepto de establecimiento permanente	Reformas a los Artículos 2 y 3.	Los residentes extranjeros que actúe en el país a través de una persona distinta de un agente independiente se considerará a que tiene un establecimiento permanente en el país.
Combate a los mecanismos híbridos	Reformas al Artículo 28, fracción XXIX, último párrafo	Negar el acreditamiento indirecto cuando el pago del dividendo o utilidad distribuable haya sido deducible para el pagador.
Subcontratación laboral.	Reformas al Artículo 27, fracción V, último párrafo	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 LIVA, 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.
Ingresos obtenidos por residentes en México o establecimientos permanentes en territorio nacional, a través de entidades extranjeras transparentes y figuras jurídicas extranjeras.	Adicionar Artículo 4-B	Evitar una confusión principalmente entre ingresos generados a través de entidades extranjeras que estén sujetos a regímenes fiscales preferentes. Los ingresos deben estar sujetos a las disposiciones generales del LISR para evitar se les niegue la deducción del pago que reciben las entidades extranjeras.
Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtienen entidades extranjeras controladas.	Reformas al Artículo 177 y eliminación del Artículo 176	Atender las recomendaciones del Reporte Final de la acción 3 del Proyecto BEPS y las disposiciones que han generado problemas en la implementación del mismo. Adicionalmente utilizar una regla para regular la interacción de este capítulo con los ingresos generados indirectamente a través de entidades extranjeras.
Arrendamiento de equipo industrial, comercial o científico.	Eliminar el Artículo 158	Eliminación 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
Pagos realizados a entidades extranjeras transparentes fiscales y figuras jurídicas extranjeras.	Adicionar Artículo 4-A	Regla general que regule el tratamiento fiscal de los pagos realizados a entidades extranjeras que se considerarán transparentes para efectos fiscales de una legislación fiscal extranjera
Información de retenciones a través de comprobantes fiscales	Artículo 106 último párrafo y Artículo 116 último párrafo	Eliminar la referencia a las constancias de retenciones, 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 CFDI.
Régimen aplicable a empresas con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue.	Reformar Artículo 183 y adicionar 183-Bis	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. Adicionar los requisitos que deben cumplir las empresas con Programa IMMEX bajo la modalidad de albergue, para que puedan aplicar lo dispuesto en el artículo 183 de la misma Ley a cuenta de sus clientes residentes en el extranjero.
Eliminación de las FIBRAS privadas.	Reforma al artículo 187, fracción V	Concluir con la figura de las FIBRAS privadas y establecer una disposición transitoria que otorgue a los contribuyente que aplicaban el esquema de Fibra privada, dos años contados a partir de la reforma propuesta, para pagar el ISR causado por la ganancia obtenida en la enajenación de los bienes realizada al fideicomiso.
Simplificación administrativa en la aplicación de los estímulos fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología y al Deporte de Alto Rendimiento.	Reforma Artículo 202	Se propone eliminar la obligación de presentar la información sobre la aplicación del estímulo fiscal, mediante declaración informativa y mediante el sistema de cómputo. De esta forma se simplificará la carga administrativa para los contribuyentes autorizados con los estímulos fiscales a la Investigación y Desarrollo de Tecnología y al Deporte de Alto Rendimiento.
Inclusión del SAT a los Comités Interinstitucionales del EFICINE y EFIARTES.	Adición al Artículo 189, último párrafo y reforma y adición al Artículo 190, fracción II	Se propone incorporar al SAT como integrante de los Comités Interinstitucionales a la producción y distribución cinematográfica nacional y a 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.

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la ley del ISR

Por el espectro de implementación, los más relevantes son:

- Actualización del concepto de establecimiento permanente

En línea con lo establecido por los “Convenios para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal” suscritos por México¹. Se proponen modificaciones a los artículos 2 y 3 de la referida ley, que consisten en considerar establecimiento permanente cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona distinta de un agente independiente, si dicha persona concluye habitualmente contratos o desempeña habitualmente el rol principal en la conclusión de contratos celebrados por el residente en el extranjero.

Además de establecer que una persona física o moral no será considerada agente independiente cuando actué exclusivamente por cuenta de residentes en el extranjero que sean partes relacionadas.

- Subcontratación laboral

Este cambio legal sugiere que se debe establecer como requisito indispensable para las deducciones de esta actividad (tanto en IVA como en ISR) que el contribuyente cumpla con la obligación de efectuar la retención y entero de los impuestos a cargo de terceros o copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

- Información de retenciones a través de comprobantes fiscales.

Se propone reformar los artículos 116 y 106 para eliminar la referencia a las constancias de retenciones a las que aluden dichos preceptos, en virtud de

¹ Siguiendo la práctica internacional, establecen bajo el Artículo 7 del Convenio para Evitar la Doble imposición y prevenir la Evasión Fiscal se establece que los beneficios de una empresa solamente se gravarán en su Estado de residencia a menos que la misma realice actividades empresariales en en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él.

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 CFDI, dado que en la actualidad, conforme al artículo 106 de la Ley del ISR, las personas morales deben retener, a los contribuyentes personas físicas que les presten servicios, como pago provisional, el 10% sobre los pagos que efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes CFDI y constancia de retención.

Por su parte, el último párrafo del artículo 116 establece que las personas morales deben retener a los contribuyentes personas físicas que les otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles, como pago provisional, el 10% sobre los pagos que efectúen las personas morales.

2. Reformas para la implementación de Beneficios fiscales

La iniciativa plantea una serie de medidas cuyo objetivo primordial es fomentar el desarrollo económico y la equidad tributaria, a través de la implementación de estímulos específicos a determinados sectores, los más destacados son:

Reformas para la implementación de estímulos fiscales

Concepto	Reforma	Objetivo
Disminución de PTU en utilidad fiscal determinada para pagos provisionales.	Reforma el Artículo 14, fracción II	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.
Ampliación del régimen aplicable al sector primario (inclusión de las actividades industriales y comerciales).	Adicionar el Artículo 74-B	Otorgar una reducción en el ISR de 30% a las personas morales de conformidad con la Ley Agraria, con la intención de comercializar e industrializar productos del sector primario. Adicionalmente se limita este beneficio por hasta 5 millones de pesos (mdp).
Tasa efectiva aplicable a negativa de pensión.	Adicionar el Artículo 96-Bis	Incorporar a la ley el procedimiento para determinar y aplicar la tasa efectiva prevista en la RMF. Con esta medida se pretende homologar en todos esos casos la tasa de retención del ISR y establecer que el impuesto retenido se podrá considerar como pago definitivo cuando las personas físicas únicamente obtengan ingresos en el mismo ejercicio por los pagos que reciban con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, acumulados durante la vida laboral de la persona físicas, en lugar de aplicar la tasa de retención del ISR del 20%.
Deducción adicional del 25% para empleadores de personas que padezcan discapacidad.	Reformar el Artículo 186 párrafo primero y el segundo.	Se propone sustituir el estímulo fiscal que actualmente prevé el artículo 186 de la Ley del ISR, por el de la LIF por considerarse este de mayor beneficio y eficacia para el logro de los objetivos planteados. De igual manera, se reforman la ley para precisar que el estímulo aplicable a los adultos mayores previsto en dicha disposición normativa, se podrá deducir de los ingresos del ejercicio de que se trate.
Aplicación del estímulo fiscal al Cine y Deporte en pagos provisionales	Reformar el primer párrafo del Artículo 189 e incorporar como último párrafo de este Artículo la restricción que actualmente se prevé en el Artículo 25, fracción V de la LIF. Adicionalmente se reforman el primer párrafo del Artículo 203	Permitir que los contribuyentes del EFICINE puedan aplicar el estímulo fiscal contra los pagos provisionales del ejercicio en que realicen la aportación. Este tratamiento no podrá aplicarse en forma conjunta con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales y permitir que los contribuyentes de este estímulo también puedan aplicar el monto del estímulo fiscal autorizado contra los pagos provisionales del ejercicio.
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).	Reforma al Artículo 190	Se propone que el monto máximo para apoyar proyectos de inversión para la edición y publicación iteraría nacional, sea de 500 mil pesos, manteniendo el límite de 2 mdp por contribuyente. Este monto permitirá que un número mayor de obras sean editadas y publicadas en el país. Además, al tratarse de autores mexicanos cuya obra no ha sido reeditada o traducida a otro idioma, no requieren de un gran tiraje, sino de ediciones de calidad con un tiraje reducido, las cuales no requiere de recursos excesivos.
Integración del Comité Interinstitucional del estímulo fiscal a la investigación y desarrollo de tecnología.	Reforma al Artículo 202	Se prevé la creación de un Comité Interinstitucional para la aplicación del estímulo en comento, el cual contempla entre sus integrantes al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, por ser la entidad experta y rectora de la investigación y desarrollo de tecnología en el país. Adicionalmente se propone eliminar la participación del representante de la Presidencia de la República responsable de los temas de ciencia y tecnología en la conformación de dicho Comité.

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la ley del ISR

Algunas de las medidas propuestas son:

- Ampliación del régimen aplicable al sector primario

Se propone ampliar los beneficios del sector primario a las actividades industriales y comerciales que derivan de este sector,² atendiendo a su importancia. El Ejecutivo Federal a través de la adición del artículo 74-B, busca otorgar una reducción de 30% en el 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. Sin embargo, para tener derecho a este beneficio las personas morales deben tener un ingreso anual total de hasta cinco millones de pesos.

- Deducción adicional del 25% para empleadores de personas con capacidades diferentes.

El artículo 16, fracción X, inciso A de la LIF permite que los contribuyentes que empleen a personas que padezcan discapacidad motriz, que requieran usar prótesis, muletas o sillas de ruedas; tengan discapacidad auditiva o de lenguaje o mental, así como cuando se empleen invidentes, puedan deducir de sus ingresos acumulables para los efectos del ISR, un monto adicional equivalente al 25% del salario efectivamente pagado a las personas antes referidas. La propuesta consiste en sustituir este beneficio por el previsto en el artículo 186 de la Ley del ISR, por considerarlo de mayor beneficio y eficacia para el logro de su objetivo.

² A partir de 2014 se implementó en la Ley del ISR el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, para beneficiar e incentivar entre otras, a las personas morales de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a las actividades agropecuarias, quienes pueden aplicar una exención y reducción del ISR. Sin embargo, no están consideradas las actividades comerciales e industriales que pueden derivar del desarrollo de este sector, lo que limita el crecimiento del sector.

- Aplicación del estímulo fiscal al Cine y Deporte en pagos provisionales

La iniciativa de decreto se propone reformar el primer párrafo del artículo 189,³ con la finalidad de incorporar al texto de la Ley la medida contenida en la LIF. Asimismo, se propone incorporar como último párrafo de este artículo la restricción que actualmente se prevé en el artículo 25, fracción V de la LIF para el ejercicio fiscal para 2019, en el sentido de que el estímulo previsto en el artículo 189 de la Ley del ISR no podrá aplicarse en forma conjunta con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales. En ese mismo sentido, el EFIDEPORTE comparte la misma mecánica de aplicación del estímulo fiscal,⁴ por lo que se propone homologar la medida y reformar el primer párrafo del artículo 203 de la Ley del ISR.

3. Mejora en la recaudación.

Finalmente, con el objetivo de mejorar la recaudación tributaria y limitar la evasión y elusión fiscal, se proponen cuatro cambios en la ley del ISR, de los cuales, destacan por su consideración, la Limitación a la deducción de intereses y el ISR por arrendamiento.

Del primero podemos destacar que 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; el citado Reporte reconoce que la mayoría de los países y jurisdicciones utilizan reglas de

³ El artículo 189 de la Ley del ISR en materia del estímulo fiscal a la producción y distribución cinematográfica nacional (EFICINE), es un estímulo que consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal aporten en la producción cinematográfica nacional o en la distribución de películas cinematográficas nacionales.

⁴ De igual manera, contra el ISR, el artículo 203 del mismo ordenamiento en materia del EFIDEPORTE, establece un estímulo que consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que aporten a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como a programas para el desarrollo, entrenamiento, y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento.

capitalización delgada⁵ 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.

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 tasa fija del 30% aplicado a personas morales. Esta regla debe limitar la deducción de intereses netos y no brutos, para evitar un problema de doble imposición.

Se propone excluir 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. La regla incluye una lista no limitativa de algunas de las actividades que se encuentran previstas en dicha excepción. También se prevé que dicha disposición no sea aplicable a las deudas contratadas para financiar construcciones en bienes inmuebles ubicados en territorio nacional en virtud de que se quiere incentivar a dicho sector. Por último, se señala expresamente que esta fracción no 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.

⁵ De acuerdo con C.P.C. Eseverri, la Capitalización Delgada tiende a limitar la excesiva deducción por intereses producida por el desequilibrio de la relación entre un capital mínimo y una deuda excesiva, que se presenta en sociedades subsidiarias mexicanas, de grupos multinacionales, debido a que el ISR por el pago de intereses puede resultar menor que el originado por el pago de dividendos. Para abundar se puede consultar el boletín de Fisco actualidades referente a la Capitalización delgada, disponible en.

http://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2016/07/Fiscoactualidades_julio_n%C3%BAm_27.pdf

La segunda, relativa a la recaudación de ISR proveniente de ingresos por arrendamiento⁶, propone fortalecer las acciones que las autoridades fiscales han implementado para promover la emisión de comprobantes fiscales digitales, y con ello, contempla 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.

⁶ 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)

Reformas para mejoras en la recaudación

Concepto	Reforma	Objetivo
Limitación a la deducción de intereses	N.E	Se propone excluir de la limitación a la deducción de intereses a las deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública y no sea aplicable a las deudas contratadas para financiar construcciones en bienes inmuebles ubicados en territorio nacional en virtud de que se quiere incentivar a dicho sector. Por último, se señala expresamente que esta fracción no 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. Adicionalmente se otorga una facultad al 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 ya que dicha regla no sería aplicable en ese ejercicio fiscal.
Esquema de retención para personas físicas que realizan ventas al menudeo.	Adición del Artículo 76-B	Dado que la carga asociada al cumplimiento fiscal de los vendedores independientes de productos de empresas por catálogo es excesiva, 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 aplicando la tarifa del ISR que corresponda a cada persona física y se considera como pago provisional, excepto cuando los ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de 300 mil pesos, en donde se considerará como pago definitivo.
Recaudación de ISR proveniente de ingresos por arrendamiento.	Adicionan los párrafos segundo y tercero de la fracción III del Artículo 118	Fortalecer las acciones que las autoridades fiscales han implementado para promover la emisión de comprobantes fiscales digitales, y con ello, erradicar las prácticas evasivas relacionadas con este tema, 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.
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.	Adicionar al Capítulo II, del Título IV, 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".	Se propone la fiscalización de 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. Adicionalmente se establece que se pague mediante un esquema de retención que efectúen las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen, de manera directa o indirecta, el uso de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

NE. No Especifica

Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de la Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del ISR

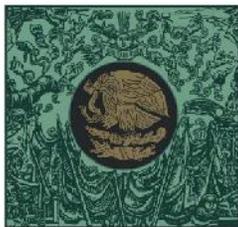
Fuentes de información:

Congreso de la Unión, Ley del Impuesto sobre la Renta, disponible en:
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_301116.pdf

Eseverri, J. Capitalización Delgada, Fisco actualidades, número 27, julio 2016, disponible en:
http://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2016/07/Fiscoactualidades_julio_n%C3%BAm_27.pdf

OECD, Convención multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, disponible en:
<https://www.oecd.org/tax/treaties/beps-multilateral-instrument-text-translation-spanish.pdf>

SHCP, PEF 2020: Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación, disponible en:
https://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2020/paquete/ingresos/LISR_LIVA_LIEPS_CFF.pdf



**CÁMARA DE
DIPUTADOS**
LXIV LEGISLATURA

CEFP
Centro de Estudios de las Finanzas Públicas



www.cefp.gob.mx



@CEFP_diputados



Centro de Estudios de las Finanzas Públicas