

Cambios fiscales para 2021: Puntos a considerar como contribuyente



El pasado 8 de septiembre, la Presidencia de la República entregó a la Cámara de Diputados el Paquete Económico para el ejercicio fiscal 2021, el cual contiene en términos generales, la “Iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación para 2021”, así como la “Iniciativa con Proyecto de Decreto que reforma, adiciona y deroga, diversas disposiciones a 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”, las cuales contemplan diversas figuras y mecanismos, que permitirán a las autoridades hacendarias incrementar sus niveles de recaudación, principalmente fortaleciendo el ejercicio de sus facultades de comprobación y otorgando privilegios a las de gestión administrativa. En pocas palabras, esta reforma se traduce como un complemento de la efectuada en 2020

18

GARRIDO  LICONA®
Y ASOCIADOS S.C.

L.C. José Antonio Pérez
Monroy, Socio del Área Fiscal
de Garrido Licona y Asociados



L.C. Omar Alejandro Galicia
Mejía, Gerente del Área Fiscal
de Garrido Licona y Asociados

INTRODUCCIÓN

Como es sabido, dos de los principales compromisos del actual Gobierno Federal versan sobre el combate frontal contra la corrupción y el incremento en los niveles de recaudación, sin que ello implique la creación de nuevos impuestos “en términos reales”.

Por ello, como parte de las facultades del presidente de la República, que se estipulan en el artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), el 8 de septiembre del año en curso, hizo entrega a la Cámara de Diputados del Paquete Económico para el ejercicio fiscal 2021, el cual contiene la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el ejercicio fiscal 2021, así como la que reforma, adiciona y deroga, diversas disposiciones a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIESPYS), y al Código Fiscal de la Federación (CFF).

A reserva de los cambios que puedan suscitarse como parte del proceso legislativo, es indispensable que los contribuyentes identifiquen y conozcan el impacto que esta reforma fiscal podría generar en caso de ser aprobada, en los términos propuestos, de tal manera que ello les permita implementar, principalmente, acciones preventivas en sus empresas.

EJES DE LA INICIATIVA

A través de la exposición de motivos de los documentos señalados con anterioridad, puede observarse que el ejecutivo federal plantea varias adecuaciones a las diversas leyes fiscales, en apego a los siguientes seis ejes:

1. Simplificación administrativa y seguridad jurídica.
2. Modernización.
3. Gestión tributaria.
4. Eficiencia recaudatoria.
5. Combate a la corrupción e impunidad, y
6. Evasión y elusiones fiscales.

Lo anterior, tiene como finalidad incrementar los niveles de recaudación y fiscalización, optimizando propiamente los recursos federales (económicos,

humanos y materiales), a través de los siguientes mecanismos:

- Implementar programas de asistencia al contribuyente para facilitar el pago de sus impuestos.
- Aplicar tecnologías de la información mediante el uso del Buzón Tributario; regulación de los usos de los Certificados de Sellos Digitales (CSD); utilización de medios electrónicos (cámaras fotográficas y de video) en actos de la autoridad; etcétera.
- Implementar un marco regulatorio a las facultades de gestión para la asistencia, control y vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales (cartas invitación).
- Permitir la no aplicación del secreto fiscal en hechos que la ley tipifique como delito.
- Modificar el marco regulatorio en reestructuras corporativas, régimen fiscal de donatarias, devoluciones de impuestos, operaciones entre partes relacionadas (precios de transferencia), *listas negras* y supuestos para la cancelación al Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

Derivado de lo anterior, en seguida se analizarán los puntos que deben considerarse por parte de los contribuyentes para el ejercicio fiscal 2021.

RAZÓN DE NEGOCIOS

Como parte de las principales Reformas Fiscales para 2020, se incorporó al CFF el artículo 5-A, el cual establece una norma general antiabuso respecto de actos jurídicos que carezcan de razón de negocios, y que los mismos generen un beneficio fiscal; ello, con la finalidad de mitigar las malas prácticas de los contribuyentes.

Habrà que recordar que la calificación de un acto jurídico con “ausencia” de razón de negocios, debe darse a conocer a través del ejercicio de facultades de la autoridad fiscal, mediante la notificación de la última acta parcial (visita domiciliaria), oficio de observaciones (revisión de gabinete) y/o resolución provisional (revisión electrónica), en la cual, un órgano colegiado debió haber emitido sentencia favorable para estos efectos.

Actualmente, la única consecuencia para el contribuyente, en caso de proceder con la determinación de un acto jurídico sin razón de negocios, es que la

propia autoridad pudiera desconocer y/o recharacterizar los efectos jurídicos observados y, en ningún caso, generarían consecuencias penales.

Justamente para el ejercicio fiscal entrante, se trata de precisar que la norma general antiabuso se limite a la determinación de las contribuciones, accesorios y multas correspondientes, sin perjuicio de las investigaciones y la responsabilidad penal que pudieran originarse por la comisión de los delitos previstos en el propio CFF.

Es decir, **a partir de 2021 podrán configurarse efectos penales para los contribuyentes en operaciones que carezcan de razón de negocios.**

Por lo anterior, será un gran reto para los contribuyentes el tener perfectamente identificados y analizados cada uno de los actos jurídicos que realicen para efectos de determinar si se cuenta con la razón de negocios de las operaciones.

BUZÓN TRIBUTARIO

Como es ampliamente conocido, el Buzón Tributario es un elemento tecnológico que implementó la autoridad fiscal para efectos de establecer un sistema de comunicación con los contribuyentes, y del cual se estableció su uso obligatorio a partir de septiembre de 2020.

Dentro de las precisiones que contiene la iniciativa de reforma para el ejercicio fiscal 2021, se encuentra la de otorgar certeza jurídica a los contribuyentes en la práctica de diligencias por parte de la autoridad fiscal, precisando que el horario del Buzón Tributario se regirá bajo el de la Zona Centro de México.

Derivado de lo anterior, será importante activar el citado mecanismo, con la finalidad de evitar alguna contingencia para el contribuyente de no atender en tiempo y forma las notificaciones que las autoridades envíen.

CANCELACIÓN DE CSD

En términos generales, los CSD son elementos tecnológicos que básicamente funcionan para que los contribuyentes puedan emitir cualquier tipo de

Comprobante Fiscal Digital por Internet o Factura Electrónica (CFDI).

A raíz de la Reforma Fiscal para 2020, se adicionó el artículo 17-H Bis al CFF, el cual prevé diversos supuestos para efectuar la restricción temporal del uso del CSD, previo a su cancelación definitiva, de los cuales destacan los siguientes:

1. Omitir, en un ejercicio fiscal, la presentación de la declaración anual transcurrido un mes posterior a la fecha en la cual el contribuyente se encontraba obligado.

2. La no localización del contribuyente en su domicilio fiscal en el ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad.

3. Que el contribuyente emisor del CFDI no haya desvirtuado la presunción de la inexistencia de operaciones amparadas en tales documentos –Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS)–, en términos del artículo 69-B del CFF.

4. Que el contribuyente no haya acreditado la efectiva adquisición de bienes o recepción de servicios, ni corregido su situación fiscal, respecto de los CFDI que amparan la presunción de inexistencia de operaciones –Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS)–.

5. Que el domicilio fiscal del contribuyente no reúna los requisitos establecidos en el artículo 10 del CFF.

6. Que la autoridad detecte que el contribuyente tiene diferencias entre los ingresos e impuestos retenidos declarados contra los asentados en los CFDI.

7. Que la autoridad detecte que el contribuyente no desvirtuó la presunción de transmisión indebida de pérdidas fiscales, al amparo del artículo 69-B Bis.

Cabe señalar que en caso de que un contribuyente se ubique en alguno de los supuestos antes señalados, la autoridad podrá **restringir** el uso del CSD, y podrá ser habilitado al día siguiente de cuando el pagador de impuestos ingrese un caso de aclaración en el cual subsane las irregularidades observadas por la propia autoridad, quien una vez analizada la información proporcionada, deberá emitir la resolución pertinente.

Al respecto, y derivado del combate contra la simulación de operaciones inexistentes, el ejecutivo federal propone que para el ejercicio fiscal 2021, los supuestos establecidos en los numerales 3 y 7 antes señalados se incorporen al artículo 17-H del CFF, como supuestos para efectuar la **cancelación directa** del CSD, sin haber agotado el procedimiento de aclaración a que hace referencia el citado dispositivo 17-H Bis, relacionado con la restricción temporal del uso del certificado, buscando evitar malas prácticas por parte de los contribuyentes.

Asimismo, para efectos de que el contribuyente pueda presentar la aclaración para rehabilitar el uso del CSD, se establece un plazo límite de 40 días hábiles y, en caso de no realizarse, la autoridad podrá cancelar de manera definitiva el certificado.

Con estas medidas, se hace indispensable para los contribuyentes implementar soluciones tecnológicas que les permitan prevenir e identificar riesgos relacionados con los supuestos para la restricción del uso y cancelación de los CSD, ya sea a través del análisis de las *listas negras*, de la conciliación de ingresos y retenciones declaradas respecto de las contenidas en los CFDI, etcétera.

DEVOLUCIONES DE SALDOS A FAVOR

No es novedoso que los procesos de recuperación de saldos a favor normalmente resultan ser complejos para los contribuyentes, tomando en cuenta el procedimiento que debe seguirse para lograr la obtención de la misma, ya sea por desconocimiento; por requerimientos excesivos por parte de la autoridad fiscal; por plazos internos de la administración revisora competente, e incluso por la actual pandemia mundial provocada por el virus SARS-CoV-2 –*coronavirus disease (Covid-19)*–, con la cual, el trabajo a distancia se tornó prácticamente obligatorio tanto para el sector público como privado, situación que generó distanciamiento en las comunicaciones entre el contribuyente y la propia autoridad.

Entrando en materia, para el ejercicio fiscal 2021, el ejecutivo federal pretende incentivar la aprobación de nuevas reglas para efectuar devoluciones de saldos a favor, destacando las siguientes:

1. En aquellos casos donde el contribuyente, o bien, el domicilio de este, se encuentre como no localizado en las bases del RFC, se tendrá por no presentada la solicitud de devolución en términos de lo dispuesto en el artículo 22 del CFF, sin que ello implique una gestión de cobro que interrumpa la prescripción de la obligación de devolver.

2. En relación con el ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal, si existen varias solicitudes del mismo contribuyente respecto de una misma contribución, la autoridad podrá ejercer facultades por cada una o por la totalidad de estas, y podrá emitir una sola resolución. Ello, con la finalidad de optimizar recursos y realizar de manera eficiente y oportuna su actuación.

3. Para efectos de que la autoridad fiscal cuente con un mayor plazo para realizar el análisis a profundidad de la información proporcionada por los contribuyentes, se amplía el término del periodo para el ejercicio de facultades de comprobación, en el cual la autoridad tendrá que emitir la resolución que corresponda y deberá notificarla al pagador de impuestos dentro de un plazo no mayor a 20 días hábiles siguientes (actualmente es de 10 días hábiles).

Por ello, es indispensable para los contribuyentes el tener perfectamente validados y documentados los saldos a favor y, hoy en día, confirmar que estén localizados en las bases de datos de la autoridad.

Además, los pagadores de impuestos deberán atender de manera correcta cualquier verificación realizada por las autoridades fiscales, toda vez que en la práctica esta situación puede conllevar a otras contingencias diferentes a la mencionada en esta reforma.

ASISTENCIA Y DIFUSIÓN FISCAL

En congruencia con los ejes planteados por el ejecutivo federal en la iniciativa de Reformas Fiscales 2021, se pretenden realizar diversas modificaciones al CFF para efectos de promover un “civismo fiscal” en los contribuyentes, generar una cultura contributiva y alentar una promoción a la formalidad.

Para ello, se proponen incentivar las siguientes reformas:

...se hace indispensable para los contribuyentes implementar soluciones tecnológicas que les permitan prevenir e identificar riesgos relacionados con los supuestos para la restricción del uso y cancelación de los CSD...

- Modificar los programas de asistencia a los contribuyentes, ampliando que la misma se otorgue a la ciudadanía en general.
- Proporcionar materiales impresos y/o digitales en los cuales, con un lenguaje coloquial, se promueva el pago de impuestos, así como las consecuencias en caso de no realizarlo.
- Otorgar un marco jurídico a las cartas invitación o exhortos emitidas por la autoridad fiscal para efectos de promover el cumplimiento voluntario, presentación de declaraciones y aclaración y/o corrección de la situación fiscal de los contribuyentes.

Asimismo, se otorga una facultad a la autoridad para fijar parámetros específicos con respecto a la determinación de la utilidad; conceptos deducibles;

tasas efectivas del impuesto sobre la renta (ISR), con base en sectores económicos o rubros de actividades industriales, ya sea con partes relacionadas o independientes, lo cual, según se señala, no representa el ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal.

Este punto en particular podría resultar muy controversial para los contribuyentes, debido a que al ser una medida de "orientación" podría no ir acorde con la realidad operativa de cada contribuyente, en relación con los parámetros que posiblemente fije la autoridad fiscal, así como del entorno económico que se viva en ese momento.

Por lo anterior, será indispensable que los contribuyentes tengan identificadas aquellas operaciones extraordinarias que pudieran dar origen a una variación contra los parámetros establecidos por la autoridad fiscal, y con ello, estar en posibilidades de solventar algún cuestionamiento por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

CONCLUSIONES

Tomando en consideración el análisis a la iniciativa de Reformas Fiscales para el ejercicio fiscal 2021, resulta evidente que pese a la situación actual que se vive a nivel mundial, la intención de la misma es incrementar la base recaudatoria, manteniendo los mismos impuestos, pero fortaleciendo en gran medida la realización de los actos de fiscalización a los contribuyentes.

Por lo anterior, es importante que los contribuyentes identifiquen las áreas de oportunidad que la propia iniciativa pudiera generar, las cuales, de igual manera, les permitan mejorar y fortalecer sus procesos internos para optimizar el pago de sus impuestos.

Desde luego, es importante considerar que las iniciativas analizadas en el presente artículo podrán tener modificaciones y/o adecuaciones como parte del proceso legislativo, por lo que resulta indispensable estar atentos a los posibles cambios que se pudieran presentar. •