

# BOLETIN



## CONFERENCIA DE PRENSA

6 de septiembre de 2010

## GRUPO DE LOS 6

# Propuesta de Reforma Fiscal 2011

### I) INTRODUCCIÓN

Es importante recordar que la política tributaria de nuestro país constituye un instrumento de política económica, como existen otros instrumentos. Así pues, hablar de impuestos, es hablar de economía.

Así las cosas y considerando que estamos plenamente inmersos en la globalización, podremos entonces entender que no solamente los empresarios están compitiendo con el resto del mundo en el tema económico, sino que también, nuestro país está compitiendo, entre muchas otras cosas, con su esquema fiscal.

Requerimos pues contar con una estructura tributaria que sea claramente competitiva en el contexto internacional, pues ello nos permitirá, por una parte, mantener los capitales mexicanos y por la otra, atraer las inversiones extranjeras.

Habiendo inversiones nacionales y extranjeras, habrá empleo. Con inversiones y con empleo se generará el pago de impuestos. Habiendo inversión, empleo e impuestos, habrá bienestar social.

Es decir, se generará el círculo virtuoso que nuestro país requiere.

Al revés, se genera un círculo vicioso que, además de no generar la recaudación que el país requiere, mucho daña el desarrollo de nuestra sociedad.

Considerando lo anterior, en el Grupo de los 6 nos preocupa que al día de hoy México no cuente con un esquema fiscal que sea eficiente. En efecto, como se puede observar en la página 407 del Informe sobre la Competitividad Global 2009 – 2010 elaborado por el Foro Económico Mundial (World Economic Forum) en el punto 6.04 Alcance y efecto de los impuestos, en el que se analiza el impacto que tiene el nivel de impuestos en 133 países sobre los incentivos para invertir y trabajar, México ocupa el remoto lugar No. 91.

Por otra parte, el Ejecutivo Federal ha reconocido recientemente que...” la estructura actual de nuestro sistema fiscal resulta, en algunos casos, compleja y onerosa, tanto para el contribuyente como para la autoridad fiscal”...

A su vez, organismos internacionales, tales como el Banco Mundial advirtieron que la complejidad mencionada provoca que los contribuyentes dediquen mayor tiempo al cumplimiento de sus obligaciones fiscales en comparación con otros sistemas tributarios.

En adición a todo lo anterior, preocupa también que con algunas de las reformas fiscales propuestas y aprobadas para el ejercicio 2010 se está generando que nuestro sistema fiscal sea todavía menos competitivo de lo que los estudios indicados revelan.

Concretamente nos referimos a reformas tales como:

- Que las diversas reformas que se efectuaron tuvieron como objetivo primordial lograr una mayor recaudación tributaria, proveniente fundamentalmente (hay algunas excepciones), del 40% de los participantes en la actividad económica que se encuentran dentro de la economía formal. No existen mayores propuestas para combatir al otro 60% que, según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) se encuentra en la informalidad.
- El incremento de la tasa del Impuesto sobre la Renta (ISR) del 28 al 30% tanto para personas morales como para personas físicas, incluyendo el aumento que se hace a estas últimas en los tramos intermedios de la tarifa.
- El acotamiento del régimen de consolidación para efectos fiscales, con efectos “retroactivos”, que implicó que los contribuyentes involucrados hayan tenido que desembolsar de improviso en el 2010 cantidades exorbitantes que no estaban contempladas.
- El mantenimiento del IETU con modificaciones que lo hicieron más “agresivo” y menos “complementario” del ISR, con lo que también se pone en riesgo su acreditamiento en el extranjero.
- A partir del 2011, un esquema de gravamen para los intereses que perciban las personas físicas, con características eminentemente recaudatorias, que desinsentivar el que se mantengan los capitales en México y, más aún, el que retornen a nuestro país los capitales de mexicanos en el extranjero.
- El que no se excluya del mecanismo del IDE a la economía formal.
- Las reformas al Código Fiscal de la Federación que otorgaron excesivas facultades a las autoridades fiscales y, en ciertos casos, impusieron excesivas sanciones a los contribuyentes.

La estrategia pues, es simple, México requiere que se haga lo necesario para contar con un esquema fiscal que sea competitivo en el contexto internacional, para poder generar más inversión, mas empleo, más impuestos y, con ello, mas bienestar social.

## II) DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN FISCAL

A nuestro país le urge alcanzar niveles de recaudación de 16 – 18 % del PIB para poder hacer frente a las obligaciones que corresponde asumir al estado.

Históricamente no hemos logrado sobrepasar niveles de recaudación de aproximadamente el 10% del PIB, a pesar de las reformas fiscales que se hacen año con año.

Este nivel es muy bajo, si consideramos que el promedio de recaudación en los países que integramos la OCDE es del 25% y en América Latina es del 15%.

---

Una parte importante de esta situación se explica por el hecho de que México tiene una economía informal que según la OCDE ha alcanzado ya niveles del 60% del total de los participantes en la economía.

Preocupa que este fenómeno es creciente y que no se están tomando las medidas para contenerlo y revertirlo.

A su vez, la principal fuente de recaudación ha venido siendo por concepto de ISR, ocupando un segundo lugar el IVA, perfil inverso al que mantienen los países con los que competimos y que han demostrado ser exitosos en el tema de la recaudación.

Por otra parte, el esfuerzo recaudatorio importante proviene únicamente de la Federación, pues los Estados han venido siendo únicamente receptores de las participaciones que de esta reciben, sin que hayan asumido la responsabilidad de hacer su propio esfuerzo recaudatorio.

El cumplimiento de las Leyes fiscales en México es complejo, por lo que para cumplir, los contribuyentes deben destinar una parte importante de sus recursos humanos y financieros, situación que genera un alto incumplimiento por muchos de ellos.

### **III) PROPUESTAS DE SOLUCIÓN**

Para mejorar la recaudación a estos niveles, requerimos contar con un esquema fiscal que sea eficaz y competitivo en el contexto internacional, como ya se explicó previamente.

Que México sea competitivo implica que ofrezca un esquema que se acerque, iguale o aventaje la oferta fiscal de los países con los que compite.

Estos países, están ofreciendo ahora, esquemas en donde:

- Los impuestos al gasto (impuestos indirectos) son la base de la recaudación.
- Los impuestos al ingreso (impuestos directos) son relativamente bajos, y
- No se mantienen o se mantienen pocos impuestos al patrimonio.

Para lograrlo requerimos incorporar entonces a nuestro esquema fiscal premisas tales como:

#### ➤ **IETU.**

Debe eliminarse por virtud de que en el tiempo que lleva de existencia no ha alcanzado las bondades que se argumentaron para justificar su creación y de no ser acreditable en el extranjero crearía un gasto significativo adicional.

#### ➤ **ISR.**

Deben reducirse las tasas a estándares internacionales y abrir las tarifas para que no se alcancen de inmediato las tasas más altas.

---

➤ **IMPUESTO MÍNIMO.**

Debe crearse un impuesto mínimo complementario de fácil cálculo, como el Impuesto Mínimo Alternativo de los Estados Unidos.

➤ **IVA GENERALIZADO.**

Es la forma de hacer eficiente un impuesto indirecto de este tipo y, es la forma de lograr que alcance su potencial máximo de recaudación.

➤ **AMPLIACIÓN DE LA BASE DE CONTRIBUYENTES.**

Debe cumplirse con el mandato constitucional de que TODOS los mexicanos con capacidad contributiva contribuyamos para el gasto público.

➤ **RECAUDACIÓN EFECTIVA POR PARTE DE ESTADOS Y MUNICIPIOS.**

Es ya un imperativo que cada uno de los tres niveles de gobierno recaude sus propios impuestos, conforme a las facultades establecidas para ello. Hoy día los estados recaudan en promedio solo el 10% del total de ingresos que perciben.

➤ **ESTÍMULOS FISCALES.**

Debe adoptarse una estrategia de verdaderos estímulos fiscales de largo plazo, de la que ahora adolecemos, que efectivamente detone la inversión nacional y extranjera, así como el empleo y el ahorro.

➤ **REGÍMENES PREFERENCIALES.**

Es imprescindible dar una sensación de equidad, por lo que, consideramos muy urgente se eliminen los regímenes preferenciales que no tengan una verdadera justificación económica o social, con el objeto de que todos tributemos bajo las mismas bases.

➤ **SIMPLIFICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.**

Desde las épocas de Adam Smith ya se destacaba la importancia de que las disposiciones fiscales fueran de fácil, de sencillo cumplimiento.

Es por ello que resulta urgente simplificar en serio las disposiciones fiscales, de tal forma que se facilite su debido cumplimiento y se reduzcan las excesivas cargas administrativas que se imponen a los contribuyentes.

➤ **SEGURIDAD JURÍDICA.**

Es un reclamo ingente de toda la población el que se fortalezca la seguridad jurídica en nuestro país, a través de la emisión de disposiciones que además de ser claras y sencillas se ajusten al marco constitucional vigente.

---

La seguridad jurídica es una condición necesaria para facilitar la justicia fiscal y para atraer la inversión nacional y extranjera.

➤ **PERMANENCIA DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.**

Es muy importante dotar de permanencia a las disposiciones y esquemas fiscales establecidos, de tal forma que los contribuyentes estén en posibilidad de planear en el mediano y en el largo plazo.

Es realmente muy grave que con demasiada frecuencia se estén cambiando las "reglas del juego".

➤ **CULTURA FISCAL Y DE RESPETO A LAS LEYES.**

Es imprescindible mantener en nuestro país una cultura, un civismo fiscal, muy particularmente desde las aulas escolares a las que asisten las nuevas generaciones.

Es urgente rescatar el estado de derecho y de respeto a las leyes.

➤ **INDEPENDENCIA DEL SAT.**

Urge dotar al SAT de independencia, como originalmente estuvo contemplado cuando se creó y como podemos verlo en los países más avanzados.

Su actuación debe estar fundamentada en consideraciones estrictamente profesionales, sin influencia de ningún otro tipo.

Las experiencias en México con otras instituciones ( Banco de México ), así lo respaldan.

#### **IV) CONCLUSIONES**

No se debe desaprovechar la oportunidad histórica que en este momento se nos presenta, para implementar de una vez por todas, la reforma fiscal que México requiere para hacer frente a todos sus compromisos, pero muy particularmente a aquellos que están relacionados con la inversión social.

Otros países si tuvieron la capacidad de hacerlo y están ahora recogiendo ya los frutos de esas reformas.

La globalización nos obliga a todos a ser más competitivos, incluyendo en ello a nuestro esquema fiscal, con el fin de que nos permita mantener los capitales mexicanos y atraer los capitales extranjeros que se requieren para complementar la inversión nacional.

Esta es la forma de crear riqueza, de crear empleos, de generar impuestos.

---

---

LUNES 6 DE SEPTIEMBRE DE 2010

Es grave que no solamente no avancemos, sino que en una estéril autocomplacencia solo observemos como nos están rebasando otros países.

En el Grupo de los 6 confiamos que en el próximo período de sesiones del Congreso se tomen en cuenta y se adopten las propuestas que como Grupo de los 6 estamos presentando.

**A T E N T A M E N T E.**

**GRUPO DE LOS 6:**

***Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, A.C. (AEFCP)***  
***C.P.C. Pedro Carreón Sierra***

***Barra Mexicana. Colegio de Abogados (BMA)***  
***Lic. Carlos Loperena Ruíz***

***Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. (CCPM)***  
***C.P.C. Adolfo F. Alcocer Medinilla***

***International Fiscal Association IFA Grupo Mexicano (IFA)***  
***C.P.C. Ricardo Rendón Pimentel***

***Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP)***  
***C.P.C. Luis Raúl Michel Domínguez***

***Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF)***  
***C.P.C. Gustavo Rodarte de la Serna***

---

## ANEXO

Enseguida incluimos entonces un resumen de nuestras principales propuestas de reforma, como sigue:

### **A) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA).**

1. Que se generalice la tasa del IVA al 16% para todas las operaciones gravadas.
2. Que la tasa del 0% del IVA prevalezca solamente para las exportaciones, y que se eliminen aquellas exenciones que no tengan una justificación social o económica, otorgando un trato equitativo entre los sectores productivos.
3. Simplificar la estructura de la Ley del IVA para facilitar la aplicación y cumplimiento de sus disposiciones, precisando la definición de algunos conceptos y evitando la complejidad del sistema de acreditamiento.

### **B) IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU) – ELIMINACIÓN.**

Eliminación del IETU.

El IETU debe eliminarse tan pronto como sea posible, entre otras cosas porque

- i) No cumplió, por mucho, con las metas de recaudación que se anunciaron para justificar su creación.
- ii) Por la enorme complejidad administrativa que representa el tener que determinar el ISR en base a devengado y al mismo tiempo determinar otro impuesto (IETU), en base a flujo de efectivo.
- iii) Su estructura genera en la práctica una serie de inequidades para algunos grupos o sectores de contribuyentes, al tener que determinar y pagar un impuesto que no es proporcional ni equitativo en las circunstancias de que se trate.
- iv) Es un impuesto que diseñado para un entorno de crecimiento económico, pero perjudicial en épocas de contracción o recesión económica.
- v) Por virtud de que se ha debilitado la posibilidad de que permanezca como un impuesto acreditable en Estados Unidos de América ( principal socio comercial de México ) y en otros países, como consecuencia de que la Corte estableció que no se trata de un impuesto sobre la renta (que es el que puede ser acreditable en el extranjero, de acuerdo con los tratados y con las resoluciones de las cortes internacionales).

### **C) IMPUESTO MÍNIMO QUE SUSTITUYA AL IETU.**

Eliminándose el IETU, se genera la necesidad de contar con un impuesto mínimo para asegurar que la Hacienda Pública pueda recaudar, aun cuando no se genere la obligación de pago del ISR con motivo de la realización de actividades empresariales.

---

LUNES 6 DE SEPTIEMBRE DE 2010

Para la creación de este impuesto mínimo, sugerimos se parta de la misma base gravable determinada para efectos del ISR, adicionando o eliminando, según se trate de un ingreso o una deducción respectivamente, aquellas partidas que se pudieran considerar de “privilegio”

A la nueva base así determinada, se le aplicaría una tasa inferior a la tasa general aplicable.

El excedente del ISR mínimo, estaría sujeto a un régimen de acreditamiento retroactivo o prospectivo similar al aplicado en el IMPAC.

## **D) IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

### **EMPRESAS.**

#### **Costo de lo vendido.**

Consideramos conveniente regresar al esquema de deducción de compras en lugar de mantener el procedimiento de deducción del costo de lo vendido.

No obstante que la diferencia entre uno y otro procedimiento no genera una afectación importante o permanente en la recaudación, le permite a los contribuyentes determinar el impuesto sobre la renta con un procedimiento mucho más sencillo y, a su vez, le permite al SAT revisar sin complejidades esta partida, que suele representar la parte mayoritaria (50 – 75 %) del total de las deducciones.

#### **Deducción de inversiones.**

Proponemos, entre otras cosas:

- i) Incrementar el límite de deducción de automóviles a niveles más acordes con sus valores en el mercado a estas fechas.
- ii) Incorporar en la ley, los por cientos de deducción inmediata de inversiones de conformidad con el Decreto Presidencial publicado en el DOF el 20 de junio de 2003, en el que se establecen por cientos más razonables que los previstos actualmente en la ley.
- iii) Para incrementar la actividad económica del país, proponemos que la deducción inmediata de inversiones se amplíe a cualquier área geográfica del país.

#### **Deducciones.**

Proponemos, entre otras, las siguientes medidas:

- i) Donativos. En materia de donativos, eliminar la limitante para su deducción con base en la utilidad del ejercicio anterior y, en su caso, regular a través de porcentajes directos de deducción, el pago de donativos para ciertos sectores que el propio Estado desea fomentar.
  - ii) Terminales punto de venta. Facilitar y promover su uso por parte de los contribuyentes que obtengan ingresos del público en general.
  - iii) Prestaciones de previsión social. Simplificar su cálculo, evitando fórmulas complejas, incluyendo la obligación de comparar lo otorgado a trabajadores sindicalizados y no sindicalizados.
-

- iv) Viáticos y gastos de viaje. Eliminar las condiciones y requisitos para su deducción y, en su caso, sustituirlos por la justificación de la razón de negocios por la que se incurrió el gasto.
- v) Renta de vehículos y aviones. Incrementar los límites para su deducción, pues los actuales no corresponden a los valores de mercado.
- vi) Estudios de precios de transferencia. Eliminar la obligación de efectuarlos, cuando se trate de operaciones con partes relacionadas ubicadas en territorio nacional.
- vii) Consumos en Restaurantes. Eliminar los límites y requisitos para su deducción y, en su caso, sustituirlos por la justificación de la razón de negocios por la que se incurrió el gasto.

### **Tasa del ISR.**

Sugerimos se regrese a la tasa del 28% tan pronto como sea posible, con objeto de que sea más competitiva en el contexto internacional. La tasa media del ISR de los países que integramos la OCDE es del 26%.

Pagos provisionales.

Sugerimos simplificar el procedimiento para que los contribuyentes que se dictaminen para efectos fiscales puedan disminuir el monto de los pagos provisionales a efectuar durante el año, eliminando el requisito de autorización previa, por el de la presentación de un aviso.

### **Precios de transferencia.**

Con la finalidad de lograr ahorros financieros y administrativos, se propone establecer un límite, ya sea sobre la base de un importe, o bien, sobre un porcentaje de ingresos acumulables, costos brutos o de operación, para que los contribuyentes que se ubiquen en ese supuesto, no estén obligados a preparar un estudio de precios de transferencia.

### **Sindicatos.**

Se han detectado esquemas por medio de los cuales en diversos casos se elude el pago de impuestos, aprovechando las normas laxas de información aplicables a los sindicatos,

Es indispensable establecer medidas que permitan fiscalizar a los sindicatos, para comprobar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

## **PERSONAS FÍSICAS.**

### **Tarifa.**

La tarifa aplicable a los ingresos obtenidos por los trabajadores requiere adecuaciones para que cumpla los principios de equidad y proporcionalidad. Para este efecto, proponemos se amplíen los renglones de la tarifa, de forma tal que reconozca la capacidad contributiva de los trabajadores, y a su vez, permita eliminar el subsidio al empleo. La tarifa propuesta implica que los trabajadores o personas físicas que ganen más, contribuyan en dicha proporción.

---

## **Pagos provisionales.**

Proponemos que las personas físicas efectúen estos pagos trimestralmente en lugar de enterarlos mensualmente, aplicando un coeficiente de utilidad, lo cual simplifica y reduce la carga administrativa para el cumplimiento de obligaciones.

## **Deducciones.**

En nuestro análisis identificamos limitantes a las deducciones que pueden tomar las personas físicas; tal es el caso de ciertos gastos estrictamente indispensables para la actividad que no se pueden deducir, o bien, están restringidos a un porcentaje de los ingresos, vg: en arrendamiento de bienes inmuebles, sólo pueden deducirse honorarios profesionales siempre que no rebasen el 10% de las rentas; no pueden deducir las inversiones en vehículos aunque sean indispensables para su actividad. En enajenación de bienes, la tasa efectiva del pago del impuesto no contempla la totalidad de las deducciones a que tiene derecho la persona física. Tratándose de pérdidas sufridas por enajenación de bienes, o acciones sólo se tienen 3 años para amortizarlas, mientras que una persona moral tiene hasta 10 años.

## **Intereses.**

En materia de intereses, señalamos la inconveniencia de la entrada en vigor, a partir del 1 de enero de 2011, del nuevo régimen establecido, por tratarse de un esquema muy agresivo que grava los rendimientos devengados, a la tasa máxima en forma definitiva.

Este régimen origina una inequidad y complejidad por tratarse de una tributación cedular contraria al principio de proporcionalidad que por desincentivar el ahorro, tiene el enorme riesgo de provocar fuga de capitales al extranjero.

## **RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.**

En este rubro se proponen, entre otros, modificaciones a temas tales como:

### **Acreditamiento del ISR pagado en el extranjero.**

- Definición de fuente de riqueza para identificar si un ingreso por el cual se pagó impuesto en el extranjero es susceptible de considerarse para efectos del acreditamiento en México.
- Establecer el orden en que se podrá acreditar el ISR pagado en el extranjero en la determinación del ISR del ejercicio.
- Establecer un mecanismo distinto al sistema de acreditamiento cedular.
- Ampliar el plazo del acreditamiento cuando éste no se agota en un ejercicio.
- Establecer reglas que permitan el acreditamiento en estructuras corporativas sin límites de niveles, a fin de evitar la doble imposición.
- Permitir el acreditamiento indirecto respecto de los ingresos de fuente extranjera que hayan sido sujetos de retención de impuesto.

### **Operaciones celebradas entre partes relacionadas residentes en el extranjero.**

---

Para efecto de determinar si las personas morales deben realizar un estudio de precios de transferencia por las operaciones que celebren con partes relacionadas, la Ley del ISR no hace diferenciación alguna respecto a si debe tratarse de partes relacionadas residentes en el extranjero o en México. En el caso de operaciones entre partes relacionadas ubicadas en México, se propone eliminar esta obligación, conservando desde luego la obligación de que las operaciones se realicen a valores de mercado.

### **Gastos a prorrata.**

Con la finalidad de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, se propone cambiar el enfoque de la disposición fiscal para permitir la deducción de gastos a prorrata, cuando se cumplan con ciertos requisitos de control que permitan la deducción de los mismos, sin que ello devenga en una erosión indebida de la base fiscal mexicana.

Para tal efecto, deberá preverse que cuando los gastos se eroguen o prorroteen con partes relacionadas, se deberá contar con un estudio que establezca que la contraprestación pagada por el servicio es a precios de mercado. Lo anterior, en adición a otros requisitos señalados en la propia ley correspondientes a la deducción de gastos en general que deberán cumplirse también y a la obligación de presentar una declaración informativa a las autoridades fiscales en donde se mencione la deducción de gastos a prorrata en la declaración del ejercicio.

Con base en las modificaciones propuestas, se pretende poner la regulación mexicana en materia de gastos a prorrata en concordancia con la realidad económica actual, logrando con ello hacer a México más atractivo para la inversión extranjera y más competitivo hacia el interior. Se pretende además evitar potenciales problemas de violación a los tratados para evitar la doble tributación que México ha celebrado por cuanto hace a las cláusulas de discriminación que dichos tratados contienen.

### **Créditos respaldados.**

En este tema se analizan los casos en que los intereses derivados de préstamos, son recharacterizados para efectos fiscales como dividendos, específicamente los conocidos como “back to back loans”. Asimismo, se detallan casos reales en los cuales con el ánimo de incrementar las cargas tributarias y evitar la evasión fiscal a través de reestructuras de grupos empresariales, se han llevado a cabo desafortunadas reformas legislativas que han castigado a transacciones válidas y comunes, afectando en consecuencia la inversión extranjera en nuestro país.

Por lo anterior, se concluye que es necesario definir el alcance del término “créditos respaldados”, a fin de clarificar que tipo de intereses se reclasificarán como dividendos.

### **Régimen fiscal de establecimientos permanentes de extranjeros ubicados en México**

Considerando que este tema resulta controvertido por la cantidad de aspectos que están alrededor del mismo y aunado a ello, que la Ley del ISR no contiene disposición expresa respecto de la calificación para efectos fiscales que un establecimiento permanente debiera recibir en cuanto a si debe ser tratado como una misma entidad junto con su casa matriz, o, si por el contrario, debiera recibir el tratamiento de una entidad separada de su casa matriz, se propone que la autoridad emita disposiciones lo suficientemente claras para que el establecimiento permanente se considere como una entidad separada.

---

No obstante, consideramos que también existen bases razonables para considerar que la Ley otorgue a una persona moral residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, la opción de elegir la calificación más conveniente que habría de otorgársele a dicho establecimiento permanente (considerando las razones operativas comerciales y de negocio) bajo la formalidad de un aviso.

Asimismo, se realizan diversas propuestas sobre lo que debe considerarse como establecimiento permanente cuando a través de este:

- Se proporcionen servicios personales independientes.
- Un agente independiente desarrolle actividades.
- Se combinen actividades previas o auxiliares.
- Se atribuyan ingresos a una empresa independiente.

### **Reglas de definición e identificación de beneficiarios efectivos**

A fin de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, sugerimos se incluya como definición de beneficiario efectivo aquella persona o entidad que sea receptor del pago o rendimiento proveniente de fuente de riqueza en México. No se considerará como beneficiario efectivo la persona o entidad que solo actúe como intermediario o administrador del ingreso percibido.

### **Definición del concepto de asistencia técnica y sus efectos en tratados**

Uno de los elementos que afecta de manera indirecta la definición de asistencia técnica, es la falta de claridad de ciertos elementos que conforman la definición de regalías, particularmente por lo que hace a la transferencia de tecnología y al concepto de “know-how”, es decir, pagos por la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas. Por ello, se estima indispensable revisar la definición de regalías por lo que hace a dichos elementos pues pudiesen incidir en la definición de asistencia técnica.

En cuanto a la definición de asistencia técnica se propone:

- Eliminar la referencia a que los conocimientos transmitidos no sean patentables, pues la restricción no tiene sentido en la regulación correspondiente a la propiedad industrial.
- Eliminar la restricción que se hace respecto a que los conocimientos transmitidos no pueden implicar la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas.
- Precisar que la asistencia técnica es simultáneamente, una especie de transferencia de tecnología y de prestación de servicios independientes; y
- Respecto de su carácter de prestación de servicios independientes, es importante aclarar que el calificativo de “personal” debe entenderse en el sentido de la expresión latina *intuitu personae* y no en el sentido de ser excluyente de una actividad empresarial.

### **Tratamiento fiscal del software de importación**

No existe en nuestra legislación fiscal, la definición del término “Software totalmente estandarizado”, por ello, se propone como tal a aquel que resuelve múltiples necesidades y que no se adapta completamente a las necesidades y funciones que requiere el usuario final, a diferencia del software a

---

la medida, que es aquél que se diseña o se adapta a petición y a la medida del usuario y de su forma de trabajar y que busca satisfacer todas sus necesidades.

### **Simulación de actos jurídicos y su re-caracterización**

De acuerdo al párrafo decimonoveno del artículo 213 de la Ley del ISR, la aplicación de la facultad de las autoridades fiscales para determinar la “simulación de actos jurídicos”, se limita a operaciones entre partes relacionadas conforme a la definición prevista en el artículo 215 de dicha Ley.

El artículo en comento refiere que la facultad que se otorga a las autoridades fiscales, se ubica en el Capítulo I del Título VI denominado “De los Regímenes Fiscales Preferentes y de las Empresas Multinacionales”, mismo que es conformado por los siguientes capítulos: Capítulo I. “De los Regímenes Fiscales Preferentes”; y Capítulo II “De las Empresas Multinacionales”. De ahí que las facultades previstas en este artículo pudieran considerarse aplicables a ambos capítulos. Sin embargo, el Capítulo II de este Título regula precios de transferencia y requisitos de maquiladoras; lo cual hace innecesario el ampliar la aplicación de las facultades en comento, a este capítulo.

Adicionalmente, el artículo refiere que la facultad que se otorga a las autoridades fiscales es “Para los efectos de este Título y la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país”. Por lo que resulta discutible si además de aplicarse al Título VI de la LISR, esta facultad tiene efectos en cuanto al Título V “De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional”, ya que el Título VI no atiende a ingresos de fuente de riqueza en México.

Por lo anterior, se propone delimitar la aplicación de las facultades conferidas en el artículo 213 de la LISR, aclarando si deben entenderse para efectos del Título VI, en su Capítulo I, y del Título V de la LISR; o únicamente respecto al Título VI en lo relativo a su Capítulo Primero.

Con la propuesta aquí planteada, la autoridad fiscal no se pronuncia en cuanto a la simulación de actos jurídicos, dejando esta tarea a la autoridad judicial, sino que verifica el cumplimiento de las disposiciones fiscales respecto a la naturaleza de un acto jurídico que conoce en ejercicio de sus facultades de comprobación; salvaguardando las competencias de las autoridades correspondientes en materia civil y penal.

### **Definición de partes relacionadas**

El término partes relacionadas establecido en la Ley del ISR, se encuentra redactado en forma tan amplia que permite que un sinnúmero de supuestos y operaciones sean consideradas celebradas entre partes relacionadas, con las consecuencias fiscales y administrativas que ello genera. Además, no existe una definición clara y precisa de los diversos conceptos incluidos en el precepto en análisis, lo que se traduce en un grave problema de incertidumbre e inseguridad jurídica.

Por lo anterior, se sugiere que la reforma fiscal al artículo 215 que se analiza cubra diversos puntos, tales como:

- Capital.
  - Control.
  - Administración.
-

- Asociación en participación.
- Presunción / Entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes.

### **Propuesta de reforma en materia de ajustes de precios de transferencia**

El artículo 215, segundo párrafo, de la Ley del ISR es contundente en cuanto a que los ajustes primarios pueden ser determinados por las autoridades fiscales. Sin embargo, no existe regulación en cuanto a que los contribuyentes también podrían autodeterminarse un ajuste primario de precios de transferencia.

Por lo anterior, se propone prever la posibilidad de que se establezca con la misma contundencia, el hecho de que un contribuyente también puede autodeterminarse un ajuste primario cuando advierta que sus ingresos y deducciones no se encuentran determinados a valor de mercado.

Por su parte, el artículo 217 de la Ley del ISR sólo regula y reconoce al ajuste correspondiente cuando de conformidad con lo establecido en un tratado internacional en materia fiscal celebrado por México, las autoridades competentes del país con el que se hubiese celebrado el tratado, realicen un ajuste primario a los precios o montos de contraprestaciones de un contribuyente residente de ese país y siempre que dicho ajuste sea aceptado por las autoridades fiscales mexicanas, la parte relacionada residente en México podrá presentar una declaración complementaria en la que se refleje el ajuste correspondiente.

Por ello, se propone que de manera armónica y consistente con la propuesta de reforma al artículo 215 antes mencionado, se regule y reconozca también la aplicación del ajuste correspondiente cuando el ajuste primario hubiera sido autodeterminado por el contribuyente y, que bajo la misma tesitura, éste sea aceptado por las autoridades fiscales mexicanas a través de un acuerdo mutuo.

### **Intereses**

El artículo 3, fracción I, tercer párrafo de la Ley del IETU establece que no considerarán dentro de las actividades gravadas por el impuesto que nos ocupa, las operaciones de financiamiento o de mutuo que den lugar al pago de intereses que no se consideren parte del precio.

Derivado de lo anteriormente expuesto, también proponemos la derogación del artículo 3, fracción I, tercer párrafo de la Ley del IETU, para hacer gravable ese concepto (intereses) y, la adición de una fracción XII al artículo 5 del ordenamiento.

De esta forma, también se conseguiría un equilibrio entre la acumulación de los ingresos que los contribuyentes perciban por concepto de intereses y las erogaciones que los mismos efectúen por este concepto.

Consideramos que aun cuando dentro de la Ley del IETU existen diversas distorsiones y transgresiones, la implementación de las modificaciones y adiciones propuestas en este trabajo coadyuvarán a que ese ordenamiento, sea más proporcional y equitativo.

---

## **LEY DE COORDINACIÓN FISCAL (LCF)**

Se proponen una serie de incentivos para las entidades federativas y sus municipios, con motivo de la recaudación fiscal que lleven a cabo.

Considerando que desde la entrada en vigor de la LCF en 1980, la Federación, las entidades federativas y los municipios han entrado en un círculo vicioso, pues se han acostumbrado a recibir de la Federación, vía participaciones o apoyos federales, alrededor del 90% de sus ingresos.

Aunado a lo anterior, con el paso de los años y la disminución de las reservas petroleras, nos percatamos que este sistema de coordinación va en detrimento del sistema de recaudación en México, pues las autoridades locales y municipales pueden subsistir fácilmente sin que tengan la necesidad de cobrar tributos a sus gobernados.

Por lo anterior, es indispensable el apoyo recaudatorio de autoridades locales y municipales, las cuales conocen la composición de su economía; además, de que son las únicas que pueden combatir la informalidad, que en adición a la baja recaudación que genera, también fomenta actividades delictivas que van desde el contrabando, la piratería y hasta el robo de electricidad.

Se propone crear un mecanismo novedoso, para que mediante premios o castigos que impliquen una disminución o incremento, las entidades federativas y sus municipios se involucren en la fiscalización de obligaciones relacionadas tanto con contribuciones federales como locales.

Esta propuesta pretende incentivar a las entidades federativas y a sus municipios para que fiscalicen un porcentaje determinado de los individuos establecidos en su territorio, así como modificar su legislación relacionada con establecimientos mercantiles, para convertirse en un antídoto efectivo contra la informalidad y la evasión fiscal.

También se pretende incentivar a las autoridades fiscales de las entidades federativas y municipales para que cumplan determinadas metas recaudatorias en materia de impuesto predial.

Previendo las complicaciones políticas que estas disminuciones o incrementos pudieran generar, se prevén mecanismos jurídicos, a través de los cuales se exija el cumplimiento de los premios o castigos. Es fundamental que se despolitice el cumplimiento de estas metas, a fin de evitar manipulaciones por parte de los actores políticos involucrados.

## **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SEGURIDAD JURÍDICA Y LEY DE AMPARO**

Una de las exigencias que la sociedad ha planteado durante mucho tiempo es que exista certidumbre y seguridad jurídica en la aplicación de las normas tributarias, en este capítulo describimos algunas de las situaciones que concluimos deben de analizarse para hacer seguir avanzando en la certidumbre y seguridad jurídica de los gobernados.

Identificamos incertidumbre jurídica en temas como:

- La presentación de nuevos elementos probatorios en los recursos de revocación, reforma de reciente aprobación, para que pueda acompañarse de los agravios relacionados que pretenden sustentar;
-

- Que en materia de garantía del interés fiscal la fecha para su presentación sea a partir de que el recurso de revocación haya sido resuelto por parte de las autoridades fiscales;
- Que el importe de los recargos que deban de garantizarse sea por el monto que por Ley se le puede exigir a los gobernados, evitando así la exigencia de la autoridad, que sin fundamento pretende que las garantías cubran el importe de recargos devengados por períodos mayores a 5 años;
- Que en la identificación de hechos diferentes a los revisados es necesario sistematizar la actuación de la autoridad fiscal;
- En materia de juicios de lesividad en contra de resoluciones administrativas de carácter individual favorables a un particular es conveniente analizar si la consecuencia económica es razonable, máxime que los contribuyentes aplicaron la resolución en el entendido que quienes resolvieron eran expertos y autoridades en la materia. Asimismo, una de las reformas recientemente aprobadas que delimitan el efecto de las declaraciones complementarias en un ejercicio en revisión incorporaron un elemento más de incertidumbre jurídica al marco fiscal respecto a las declaraciones complementarias que se pueden presentar.

Asimismo, es necesario revisar el alcance de las consultas sobre situaciones reales y concretas, toda vez que en los términos actuales, al no tener carácter vinculante, los contribuyentes consideran que su existencia es letra muerta.

Por otra parte, algunos de los elementos que consideramos debieran sufrir modificaciones son los relativos a delimitar el embargo o aseguramiento de cuentas bancarias hasta el momento en que se tenga efectivamente un crédito exigible.

En relación con la seguridad jurídica, la existencia de disposiciones fiscales que dan lugar a una doble tributación sobre un mismo ingreso, como lo es el caso de los dividendos fictos, debiera revisarse, así como delimitar el alcance de las determinaciones presuntivas de ingresos por parte de las autoridades fiscales, en virtud de que las mismas pueden ser determinados sin bases firmes.

En materia de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo consideramos necesario que se debe legislar la preclusión de las facultades de las autoridades fiscales derivadas de la obtención de una sentencia favorable para los ciudadanos; Concluimos que en materia de la Ley de Amparo, es necesario delimitar el alcance de las jurisprudencias, máxime cuando las mismas se pretende sean aplicadas a hechos ya juzgados, vulnerándose gravemente el estado de derecho. Asimismo, es conveniente regular en el cuerpo de la Ley los casos en que los jueces deciden modificar o dejar de aplicar una Jurisprudencia.

---