

# **Reformas Fiscales 2019. POLÍTICAS ACTUALES E INCONSTITUCIONALIDADES**



**DR CARLOS BURGOA**

[www.imefi.com](http://www.imefi.com)




# **Dos asuntos pendientes**




## Ley de fomento a la confianza ciudadana

El eje principal de la nueva administración es eliminar la corrupción en México, y para ello es necesario implementar diversas acciones tendientes, principalmente, a reconstruir la confianza de la ciudadanía en las instituciones de la Administración Pública. Así, por ejemplo, el nuevo gobierno instaurará un nuevo esquema de cobro de impuestos basado en tenerle confianza al ciudadano, en lugar de tratarlo como a un delincuente. Es decir, pasar de la fiscalización al principio de la buena fe.



Derivado de lo anterior, el gobierno democrático debe reconocer a quienes con tenacidad y empeño invierten, generan empleos, obtienen ganancias lícitas y se comprometen con el desarrollo de México. En ese sentido, se propone la creación de una ley que funde las bases y los instrumentos legales para renovar la confianza de la ciudadanía en las instituciones públicas, y que reciban de éstas beneficios y facilidades administrativas para que puedan ejercer de mejor manera sus actividades económicas y con menos trámites ante las autoridades.



# Elementos principales

**Artículo 3.** Para los efectos de esta Ley se entiende por:

**I. Contribuyente(s):** persona(s) física(s) o moral(es) que realice(n) actividades económicas, acreditada(s) por el cumplimiento voluntario y permanente de las obligaciones regulatorias y fiscales.

**II. Órgano:** el **Órgano dependiente de la Secretaría de Economía** a cargo de la implementación de políticas y programas en materia administrativa que generen un entorno de confianza ciudadana para el impulso de la actividad económica, así como de la operación y administración del Padrón Único de Confianza.

...

**V. Secretaría:** Secretaría de Economía.

**Artículo 11.** El Órgano tendrá las funciones siguientes: ...

**IX.** Determinar la forma y periodicidad con que la Secretaría, en coordinación con el sector privado, llevará a cabo los procesos de selección del uno por ciento de los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Padrón, a efecto de verificar el cumplimiento de las obligaciones regulatorias y fiscales a las que se encuentran sujetos;

# Preguntas frecuentes

- Es una invasión de competencias entre la Secretaría de Economía y la SHCP?
- Las facultades de comprobación pasan de ser *discrecionales* a ser *regladas*?

# Sanciones

**Artículo 13.** Será causa de sanción a los contribuyentes, el que proporcionen, para el Padrón, información que no sea fidedigna.

**Artículo 14.** Los contribuyentes sancionados perderán su inscripción en el Padrón y no podrán ser sujetos de los beneficios y facilidades administrativas que se otorguen en el marco de la presente Ley, por el periodo de hasta un año de haber sido sancionados.

Adicionalmente, los contribuyentes que pierdan su inscripción en el Padrón serán sujetos, de manera continua, a los procesos de verificación que realice la Secretaría, hasta en tanto no revaliden su inscripción, conforme a los criterios establecidos por el Órgano.

**Artículo 15.** Para la aplicación de la sanción señalada en el artículo anterior, se observará el procedimiento establecido en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

**Artículo 16.** Las resoluciones a través de las cuales se sancionen a los contribuyentes en el marco de la presente Ley podrán ser impugnadas, de conformidad con lo establecido en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo.

# **Reformas Fiscales 2019. Combate a CFDIS's expedidos por empresas fantasma**

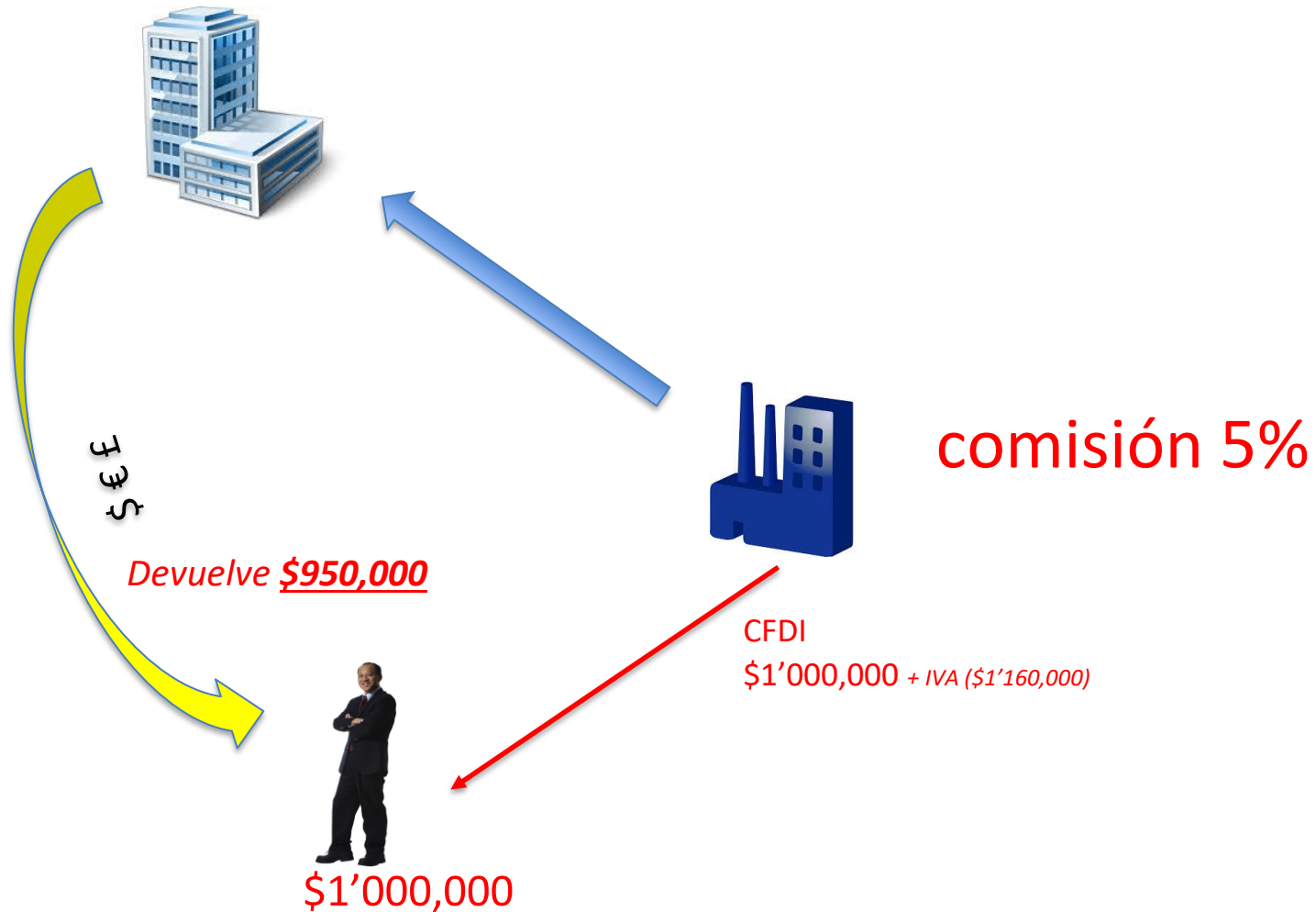


**DR CARLOS BURGOA**

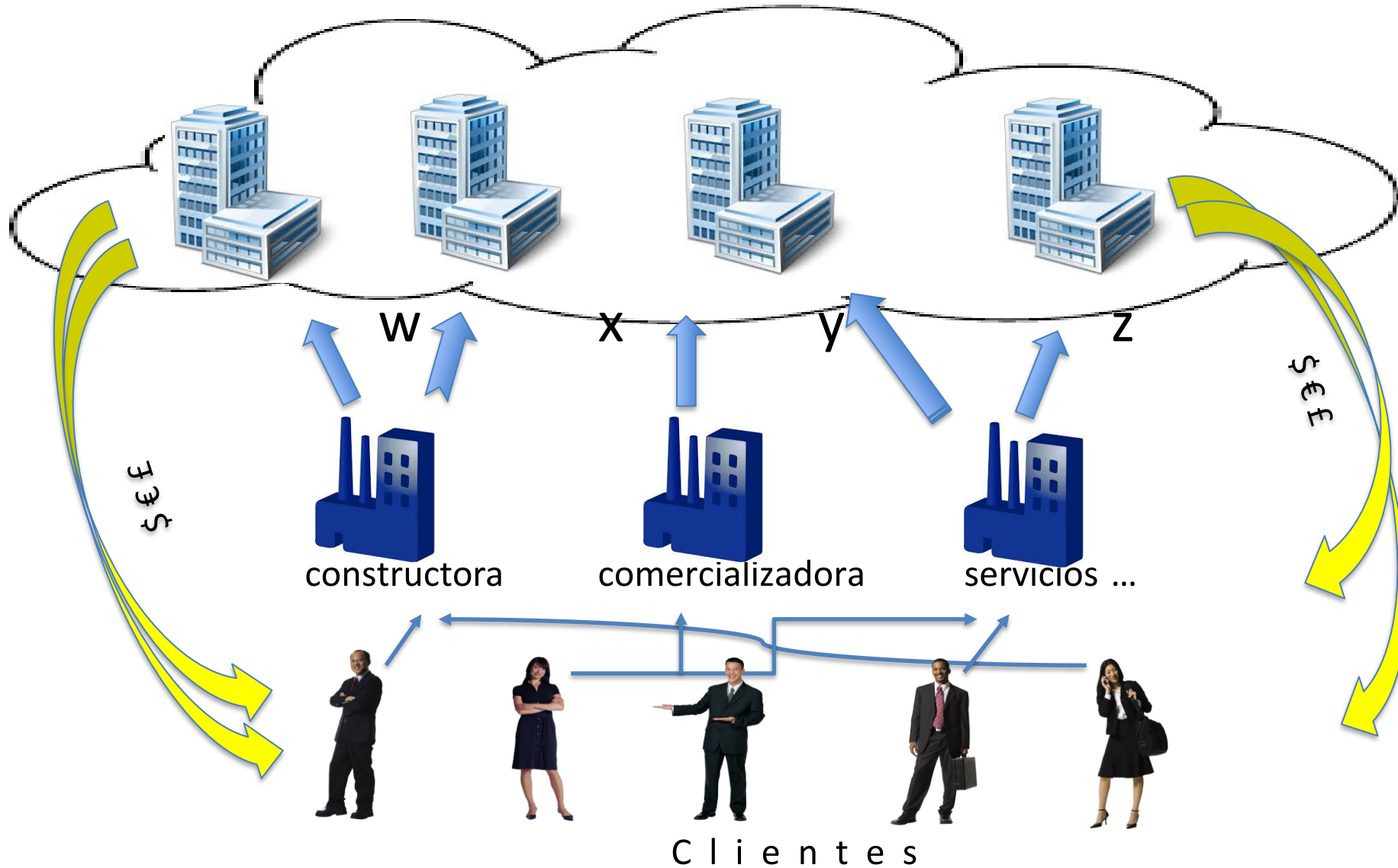
[www.imefi.com](http://www.imefi.com)



# Operación “carrusel”



# Operación “carrusel”



# “Operación carrusel” con IMSS



# Negocio en marcha $\neq$ 69-B CFF

## Postulado básico (NIF)

La entidad económica se presume en existencia permanente, dentro de un horizonte de tiempo ilimitado, salvo prueba en contrario, por lo que las cifras en el sistema de información contable, representan valores sistemáticamente obtenidos, con base en las NIF...

**Art. 69-B:** Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes *sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios* o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que... se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones...

# Por eso en 2014...

## EFOS

Listado

presunto

- notificación

- [www.sat](http://www.sat)

- DOF

Desvirtuar  
presunción

Análisis de  
información

Listado

definitivo

- notificación

-www.sat

-DOF

15 días

5 días

30 días

## EDOS

30 días

Corregir su situación fiscal

Acreditar servicios/bienes

Oficio: 500-05-  
RFC: ULTim8P51

**Asunto:** Se notifica que se ha ubicado en el supuesto previsto en el artículo 69-B, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

México, D.F., a 25 ABR 2014  
"2014, Año de Octavio Paz"

**C. REPRESENTANTE LEGAL DE:**  
SA DE CV

02080, MÉXICO, D.F.

La Administración Central de Fiscalización Estratégica, adscrita a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto por los artículos 16, primer párrafo de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación del 12 de junio de 2003; 2 primer párrafo, apartado B, fracción III, inciso e); 10 primer párrafo, fracción I, en relación con el artículo 9 primer párrafo, fracciones, XXXVII y LIII, y penúltimo párrafo, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007, y reformado mediante Decretos publicados el 29 de abril de 2010, 13 de julio de 2012 y 30 de diciembre de 2013 en el mismo órgano oficial; Artículo Tercero, primer párrafo, fracción III, del Acuerdo mediante el cual se delegan diversas atribuciones a Servidores Públicos del Servicio de Administración Tributaria que en el mismo se indican, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 7 de enero de 2014, así como en los artículos 33, último párrafo, 63, y 69-B, primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación, notifica lo siguiente:

Derivado del ejercicio de las atribuciones y facultades conferidas en términos de las disposiciones fiscales vigentes, esta Administración Central, dentro del expediente abierto a nombre de la contribuyente S.A. DE C.V., así como en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria a que tiene acceso esta Administración y utiliza de conformidad con el artículo 63, párrafos primero y último del Código Fiscal de la Federación, detectó que durante el ejercicio fiscal del 1 de enero al 31 de diciembre de 2013, emitió comprobantes fiscales a diversos contribuyentes entre ellos los siguientes:

*¡Sin embargo!!*



# No se prevé el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes

Emisión de  
CFDI's SIN  
contar con:

- a)* activos
- b)* personal
- c)* infraestructura
- d)* capacidad material  
directa o indirectamente

para 

- i)* Prestar los servicios; o
- ii)* Producir, comercializar o  
entregar los bienes



# Operaciones inexistentes ≠ simulación de actos

Inexistencia ( <i>ex ante</i> )	
<b>Elementos de existencia</b> (Art. 1794 CCF)	a) Consentimiento b) Objeto
<b>Elementos de validez</b> (Art. 1795 CCF)	a) Capacidad legal b) Ausencia de vicios del consentimiento c) Licitud en el objeto o fin d) Formalidad

## Simulación de actos (*ex post*)

- Por cuanto a la sustancia una vez que el contrato o convenio ya se ha celebrado.

## La inexistencia es *absoluta* más no *relativa*

**Art. 69-B (CFF):** Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes *sin contar* con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para (1) prestar los servicios o (2) producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que... (3) se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones...

## *¿Los efectos de inexistencia implican no-acumulación?*

**Art. 69-B: ...**

Los efectos de la publicación de este listado serán considerar, con efectos generales, que las operaciones contenidas en los comprobantes fiscales expedidos por el contribuyente en cuestión no producen ni produjeron efecto fiscal alguno.

# Reforma del 25 de junio de 2018

## EFOS

Listado

provisional

- notificación

- [www.sat](http://www.sat)

- DOF

desvirtuar  
presunción

15 días

prórroga

5 días

Valoración de pruebas

Requerimiento de  
información adicional

20 días

Entrega de  
información

10 días

Resolución  
- notificación

30 días

Listado  
definitivo

- [www.sat](http://www.sat)

- DOF

## EDOS

30 días

- Corregir su situación fiscal; o

- Acreditar servicios/bienes

??? días  
requerimiento

Regla 1.5

30 días

10 días  
contestación

10 días

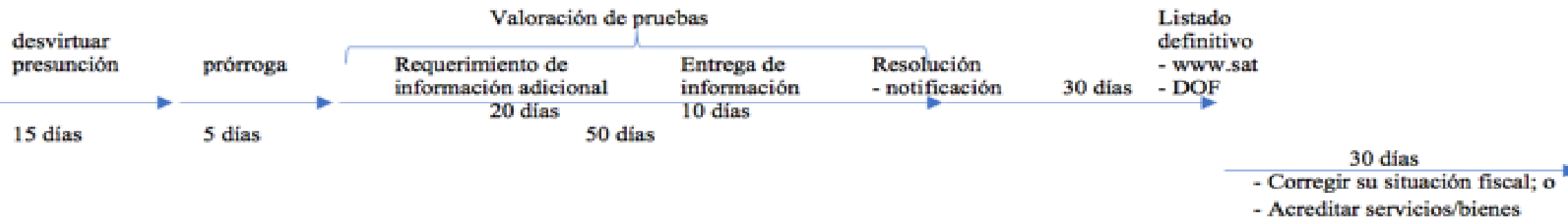
ampliación

Resolución

# Sin embargo ¿qué puede alegar la EDOS?

## EFOS

Listado  
provisional  
- notificación  
- [www.sat](http://www.sat)  
- DOF



## EDOS

***Sí*** debe cumplir  
con el art. 38 CFF

***No*** debe cumplir  
con el art. 38 CFF

Oficio: 500-65-

Exp. SAT-4S.14-

Asunto: Se le formula invitación.

Boca del Río, Ver., a 09 de Abril de

"2015, Año del Generalísimo José María Morelos y Pavón"

C. Representante Legal de

de R.L. de C.V.

Int. 905

Fracc.

Se le comunica, que conforme a los controles establecidos en la base de datos del Servicio de Administración Tributaria, Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se detectó que por el ejercicio fiscal 2013, está deduciendo operaciones con la contribuyente L<sup>ta</sup>. S.A. de C.V.; sin embargo dicha contribuyente se encuentra en el listado definitivo a que se refiere el primer párrafo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de Enero de 2015, por lo que esta autoridad presume que dichas operaciones sean improcedentes y por consiguiente que no haya efectuado correctamente el cálculo y entero de las contribuciones a que se encuentra afecta por el citado ejercicio.

En virtud de lo expuesto, se le convoca para que presente:

- Fotocopia legible de impresión de la declaración anual, normal y/o complementaria(s), presentada(s) vía Internet con el acuse de recibo electrónico bancario y sello digital generado por el sistema del Servicio de Administración Tributaria, o en su caso la declaración de información estadística correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013.
- Papeles de trabajo que sirvieron de base para efectos de formular la declaración anual normal y/o complementaria(s) por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013.
- Fotocopia legible de impresiones de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto Empresarial a Tasa Única y pagos mensuales definitivos del Impuesto al Valor Agregado normales y/o complementarios, presentados vía Internet con el acuse de recibo electrónico bancario y sello digital generado por el sistema del Servicio de Administración Tributaria o en su caso las declaraciones informativas estadísticas, por el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero al 31 de diciembre de 2013.

Criterio sustentado en: Consulta PRODECON/SASEN/DGEN/III/229/2017 8/2018/CTN/CS-SASEN

(Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2018)

**OPERACIONES INEXISTENTES. DEL ARTÍCULO 69-B DEL CFF, NO SE DESPRENDE QUE PREVEA LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE LOS RECEPTORES DE LOS CFDI PARA DEMOSTRAR LA EFECTIVA REALIZACIÓN DE AQUÉLLAS.** Del análisis del texto, hipótesis y consecuencias jurídicas del referido precepto, así como del estudio sistemático del CFF, se puede apreciar que existen tres momentos para que los contribuyentes que deducen operaciones simuladas (EDOS) al recibir CFDI de los contribuyentes publicados en el listado definitivo del artículo 69-B (EFOS), puedan desvirtuar la presunción de inexistencia de las operaciones que se amparan en los CFDI. El **primer momento** es el establecido, precisamente, en el quinto párrafo del artículo 69-B del CFF, que señala que los terceros que hayan dado cualquier efecto fiscal a dichos comprobantes, tendrán un plazo de *30 días siguientes a la publicación del listado definitivo* para demostrar ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios, o bien, que corrigieron su situación fiscal. Sin embargo, en opinión de Prodecon, el no ejercer ese derecho dentro del plazo aludido no implica que precluya la posibilidad de hacerlo con posterioridad, toda vez que lo cierto es que el EDO no ha sido notificado personal y directamente dentro de un proceso que lo vincule a demostrar dicha materialidad, sin que obste la publicación del contribuyente emisor de los comprobantes en el DOF y en la página de internet del SAT, ya que dicha publicación no puede surtir efectos de notificación frente a los terceros que recibieron esos comprobantes. El **segundo momento** puede producirse cuando concluido el mencionado plazo de 30 días, alguna autoridad emite una *carta invitación* para que los contribuyentes aclaren su situación o bien se regularicen. En este supuesto pueden ejercer el derecho para acreditar dicha materialidad de las operaciones o autocorregirse; empero si no lo hacen, en opinión de esta Procuraduría, tampoco precluiría el derecho para demostrar con posterioridad la efectiva materialidad, ya que dichas cartas no representan un acto de afectación, tan es así que la SCJN ha declarado que no resultan impugnables por no constituir, precisamente, un acto de autoridad. Finalmente, se estima que el **tercer y definitivo momento** para que el contribuyente pueda demostrar la materialidad de las operaciones declaradas inexistentes, es cuando la autoridad ejerce en su contra alguno de los *procedimientos de fiscalización* previstos en las fracciones II, III y IX del artículo 42 del CFF; consecuentemente, en opinión de Prodecon, la última oportunidad que tienen las personas físicas o morales para acreditar la referida materialidad se actualiza hasta que se les instaura el procedimiento de revisión fiscal respectivo.

# Contingencias

- Si la EFOS impugnó;
- Si la EFOS no impugnó;
- Si la autoridad no ha realizado el 69-B CFF
- Si la EDOS no quiere pagar por el listado publicado en DOF.



## Si la EFOS impugnó, en *teoría*:


- No debe existir *listado definitivo* en el DOF y no existe necesidad de la EDOS por argumentar a su favor;

*Tesis: III-TASS-984 R.T.F.F. Año II. No. 18. Junio 1989. Pág: 12 Aislada Tercera Época. Pleno Materia: PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (RESOLUCIONES)*

**RESOLUCION ADMINISTRATIVA SUB-JUDICE.-** *La emisión de actos administrativos con base en una resolución que se encuentra sujeta a juicio es ilegal, en virtud de que dicha resolución está sujeta a la declaración que sobre su legalidad o ilegalidad pronuncie este Tribunal Fiscal, y por lo tanto, no puede servir de base a nuevos actos administrativos, pues no hay certeza jurídica sobre su legalidad.*



## Si la EFOS no impugnó:

- Presentar escrito dentro de los 30 días, cuidando acreditar en lo mayor posible la materialidad de las operaciones, y estar atento a las respuestas.
- 

## Si el SAT aún no aplica el 69-B CFF:

- En auditoría no deben desdeñarse las deducciones de la EDOS si no se ha practicado el 69-B CFF.

**TESIS VII-CASR-PA-19**

**DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR. PARA DETERMINAR QUE LAS ACTIVIDADES COMERCIALES SON INEXISTENTES O SIMULADAS, LA AUTORIDAD DEBE LLEVAR A EL PROCEDIMIENTO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** Para que la autoridad aplique las consecuencias jurídicas establecidas el artículo 69-B del CFF ante la negativa de devolución de saldo a favor y concluya que las actividades comerciales realizadas entre el contribuyente solicitante y un tercero fueron inexistentes o simuladas, esta debe acreditar que llevó a cabo de manera completa el procedimiento establecido en el artículo 69-B del CFF esto es hasta la emisión del listado en el DOF y en la página de Internet del SAT en el cual se encuentre el tercero visitado, acreditando con ello que ha declarado la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes emitidos por dicho tercero.

# Sin embargo:

Época: Décima Instancia: TCC Tipo de Tesis: Aislada Fuente: SJF Publicación: viernes 17 de agosto de 2018 10:25 h Materia(s): (Administrativa) Tesis: XVII.2o.P.A.24 A (10a.)

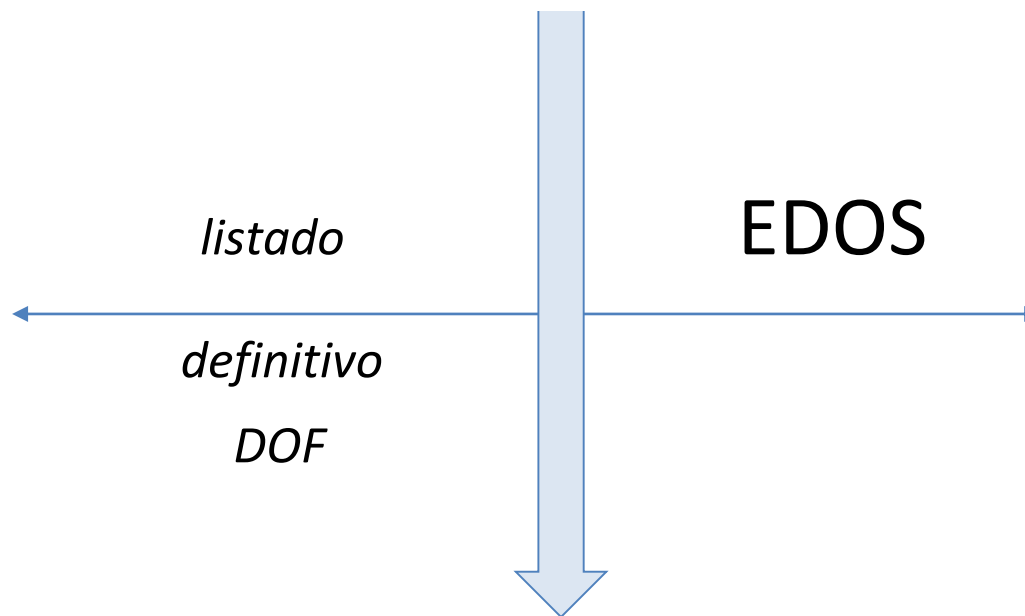
**INEXISTENCIA DE LAS OPERACIONES HECHAS CONSTAR POR LOS CONTRIBUYENTES. LAS AUTORIDADES PUEDEN DECLARARLA EN USO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 42, O MEDIANTE EL PROCEDIMIENTO ESPECIAL REGULADO EN EL ARTÍCULO 69-B, AMBOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.** La facultad que el primero de los preceptos mencionados confiere a las autoridades fiscales para verificar que los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones tributarias, incluye la de realizar los actos necesarios para revisar si las operaciones que éstos hicieron constar en los documentos que integran su contabilidad en realidad se efectuaron, y si concluye en sentido negativo, ello producirá, necesariamente, la declaración de inexistencia relativa y los comprobantes fiscales carecerán de valor probatorio para efectos fiscales; es decir, no podrán tomarse en cuenta y deberán rechazarse para hacer procedentes las deducciones. En cambio, tratándose del procedimiento especial regulado en el segundo de dichos artículos, cuyo propósito es mitigar los fraudes fiscales realizados mediante el tráfico de comprobantes fiscales, las consecuencias que produce la declaración definitiva de inexistencia de operaciones son distintas, desde la consideración, para efectos generales, de que las operaciones amparadas por aquéllos no producirán efecto fiscal alguno, hasta la estimación de que se trata de actos simulados constitutivos de delito. De lo anterior se advierte que el objeto y las consecuencias de la declaración de inexistencia de operaciones dependen de la facultad de comprobación que la autoridad fiscalizadora haya optado por ejercer y, por ende, válidamente puede derivar del ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42 citado, ya que el diverso artículo 69-B no limita el uso de las atribuciones previstas en aquél.

# *Si la EDOS no quiere pagar por el listado definitivo*

EFOS



EDOS



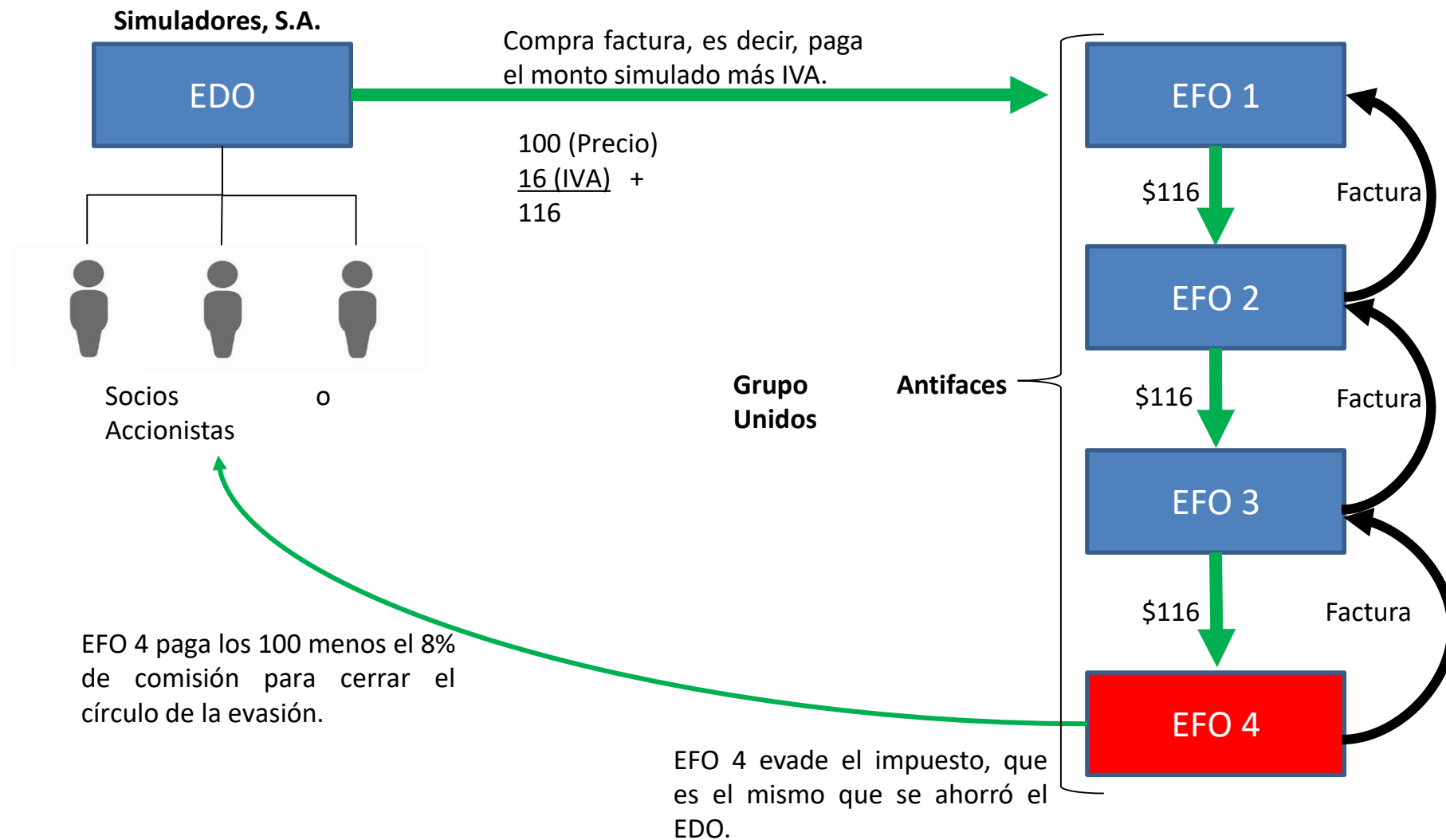
## Si la EDOS no quiere pagar CFDI's anteriores por el listado definitivo

- La deuda consta en la *contabilidad electrónica* que mes a mes se envía por buzón tributario;
- Afecta el cálculo de *ajuste anual por inflación*;
- Legalmente es exigible en la *vía mercantil*, máxime si existe pagaré, pues la inexistencia fiscal no es *excepción* en juicio;
- Surge la contingencia del pago de *daños y perjuicios*;
- ¿Existe *deducción por crédito incobrable* (art. 27-XV LISR) y correlativa *acumulación* (art. 17-IV LISR)?

# Propuesta de Reforma PRODECON



# Propuesta inicial





# Última versión de la propuesta:

- Retención de 10% de IVA;
- Retención de 8% en ISR;
- Sobre operaciones superiores a \$100,000;
- Excepto servicios a público en general y sistema financiero;
- Devoluciones en 20 días;
- Se mantiene:
  - Pena mayor (delito) por enajenar/adquirir CFDIS's
  - Inclusión esta práctica como delincuencia organizada

# No retención servicios financieros, “público en general” y operaciones mayores a \$100,000

No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Tampoco se efectuará la retención a que se refiere el inciso a) de la fracción II de este artículo en los siguientes casos:

**a)** Servicios independientes prestados por integrantes del sistema financiero a que se refiere el artículo 7 de la LISR.

**b)** Servicios de:

1. Suministro de energía eléctrica.
2. Suministro de agua.
3. Transportación aérea de personas o bienes nacional e internacional.
4. Transportación terrestre, ferroviaria o marítima de personas nacional e internacional.
5. Postal, mensajería y paquetería.
6. Televisión por cable y satelital.
7. Telefonía fija y móvil.
8. Internet.
9. Los que deriven intereses.
10. Agencias de viajes.
11. Hospital y análisis clínicos.
12. Hospedaje o alojamiento temporal.
13. Restaurantes.
14. Los que a través de reglas de carácter general publique el SAT.

**c)** Servicios a que se refiere la fracción II, inciso a) de este artículo, excepto servicios personales independientes proporcionados por personas físicas, cuya contraprestación sea de hasta \$100,000.00, considerando la totalidad de los servicios prestados por la misma persona en el mes de que se trate. En caso de que se exceda dicho monto, se deberá efectuar la retención en la operación en que se exceda y en las posteriores pagadas en el mismo mes, sobre la totalidad de las contraprestaciones pagadas por dichas operaciones.

# Tampoco los servicios gubernamentales

## **Art. 86: ...**

No se efectuará la retención del impuesto a que se refiere el artículo 80 de esta Ley, cuando los servicios independientes sean proporcionados por la Federación, la Ciudad de México, los Estados, los Municipios, sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social.

# Acreditamiento IVA:

## Artículo 6o. ...

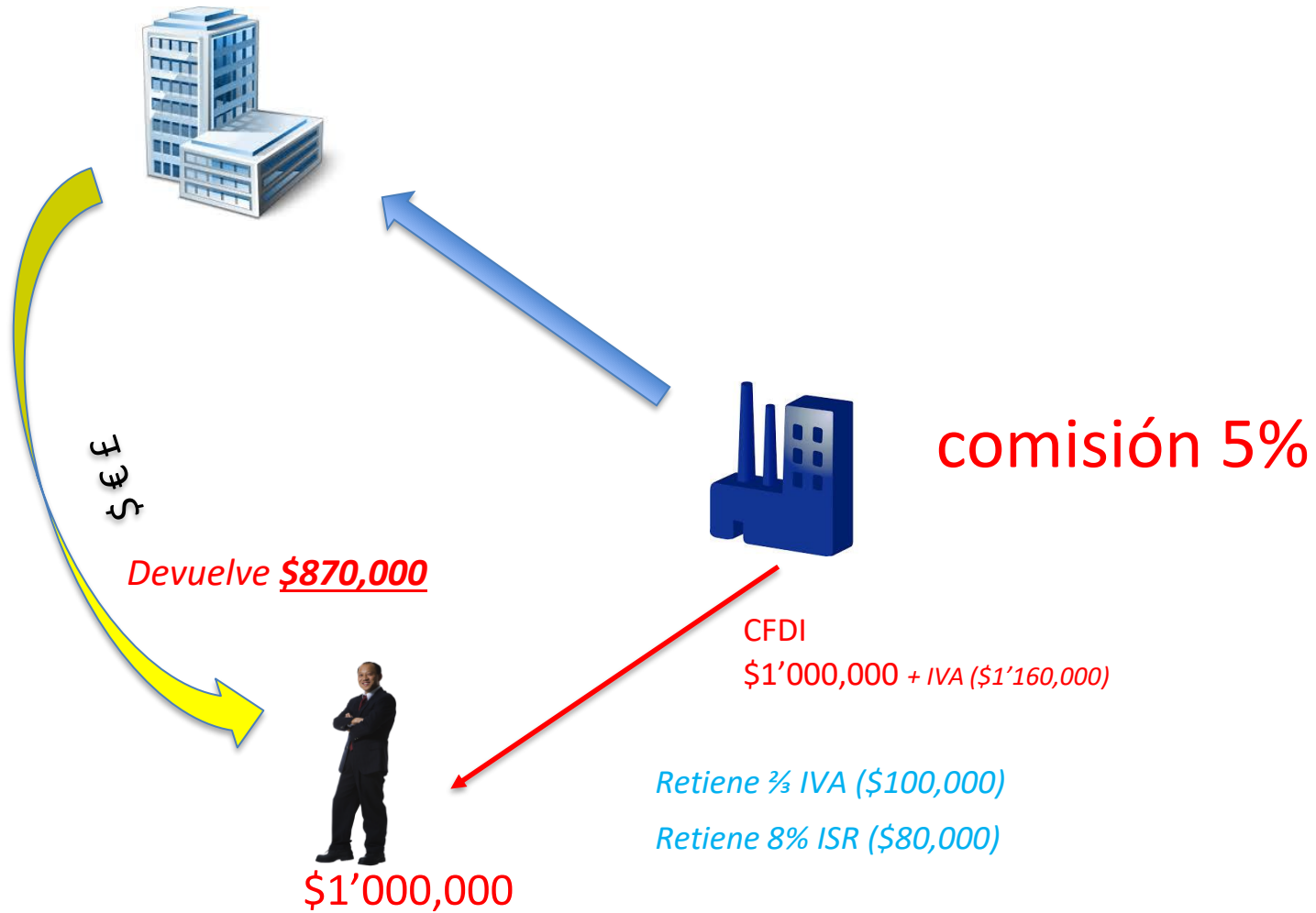
En caso de que los contribuyentes a los que se les retenga el impuesto conforme al inciso a) de la fracción II del artículo 1o.-A de esta Ley obtengan saldo a favor en la declaración correspondiente al mes de que se trate, podrán acreditarlo contra el impuesto que a su vez hubieren retenido en términos del mismo inciso, en ese mismo mes, siempre que obtengan la certificación a que se refiere este artículo. En este caso, si el contribuyente no hubiere efectuado retenciones contra las cuales acreditar el saldo a favor o resulte un remanente de dicho saldo, podrá aplicarlo en forma indistinta mediante:

- a) Acreditamiento contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.
- b) Acreditamiento contra el impuesto que retenga en meses posteriores conforme al inciso a) de la fracción II del artículo 1-A de esta Ley.
- c) **Compensación en términos del artículo 23 del CFF.**
- d) Solicitar la devolución conforme a lo dispuesto en el artículo 22 del CFF.

# Acreditamiento ISR:

- Contra el pago provisional del mes de que se trate;
- Contra retenciones del mismo mes;
- Si aún persiste una diferencia por acreditar:
  - Pagos provisionales de meses posteriores;
  - ISR retenido de meses posteriores;
  - ISR del ejercicio de que se trate;
  - Solicitud de devolución del total o remanente.

# Por tanto:



# Devolución en 20 días

## **Art. 22 (CFF).- ...**

Las personas a las que se les hubiera retenido ISR en términos de los artículos 14-A, 80 y 106-A de la Ley de la materia y obtengan cantidades por las que proceda su devolución, podrán solicitarla y la autoridad fiscal deberá resolverla en un plazo máximo de 20 días contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud correspondiente. En este caso, la autoridad podrá verificar exclusivamente que las cantidades que se le hubieran retenido correspondan a las consignadas en los comprobantes fiscales digitales por Internet correspondientes.

# Delito en CFDI's

**Artículo 113.** Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que:

I. Altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.

II. Altere o destruya las máquinas registradoras de operación de caja en las oficinas recaudadoras, o al que tenga en su poder marbetes o precintos sin haberlos adquirido legalmente o los enajene, sin estar autorizado para ello.

III. (Se deroga)

Asimismo, se impondrá sanción de dos a diez años de prisión, al que expida, adquiera o enajene comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.



# Delincuencia organizada

**Art. 2o.-** Cuando tres o más personas se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o algunos de los delitos siguientes, serán sancionadas por ese solo hecho, como miembros de la delincuencia organizada: ...

**XI.** Expedición, adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados, previsto en el artículo 113, segundo párrafo del CFF.

# INCONSTITUCIONALIDADES



# LIF 2019

- Se sustituye la “compensación universal” por “compensación particular”
- No se reforma el CFF ni la LIVA
- La Sexta modificación a la RMF aclarará los efectos que tendrá pero genera más dudas

# Datos históricos

- La “*compensación particular*” fue vigente hasta 2003;
- La “*compensación universal*” comenzó en 2004 y sus requisitos fueron:
  - Contribuciones federales
  - Administradas por la misma autoridad
  - Que no tengan un destino específico

# Exposición de motivos

Si bien es cierto que estas medidas representaron una simplificación administrativa, también lo es que abrieron espacios para prácticas de evasión fiscal. La tendencia de los montos de las compensaciones que los contribuyentes han aplicado en los últimos años ha sido creciente. En efecto, se observa que la tasa de crecimiento promedio de las compensaciones de los saldos a favor del IVA es mayor que la tasa de crecimiento promedio del monto de saldos respecto de los cuales se solicita su devolución. Dichos saldos a favor del IVA se compensan contra pagos que deben realizarse del ISR por adeudo propio o enteros que deben realizarse de impuestos retenidos.

# Exposición de motivos

Los mencionados saldos a favor se originan por la aplicación del acreditamiento de impuestos que fueron trasladados al contribuyente en los gastos o en las inversiones que realizan, acreditamiento que corresponde a impuestos causados previamente y que debieron ser enterados al fisco por parte de sus proveedores, lo que en muchas ocasiones no ocurre así, ya sea por una evasión lisa y llana del impuesto a pagar, o bien, porque se realizan acreditamientos ficticios soportados por comprobantes fiscales de operaciones inexistentes, que dan lugar a los saldos a favor que posteriormente se compensan contra otros impuestos, sin existir una revisión o autorización previa por parte de la autoridad. Por ello, para combatir estas prácticas de evasión fiscal se hace indispensable limitar la compensación abierta entre los diferentes impuestos.

Por otra parte, también se estima conveniente que la compensación se aplique únicamente respecto de adeudos propios del contribuyente, sin incluir los que deriven de retenciones a terceros, ya que la carga impositiva no recae sobre el patrimonio del contribuyente y por ello, deben ser efectivamente enterados al fisco.

# Motivos centrales

- Evitar acciones de *evasión lisa y llana* del impuesto a pagar;
- Evitar la compensación de saldos a favor derivados de CFDI's que amparan *operaciones inexistentes*.

**Art. 32 (CFF):** En el ejercicio fiscal de 2018, toda iniciativa en materia fiscal, incluyendo aquéllas que se presenten para cubrir el de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2019, deberá incluir en su exposición de motivos el impacto recaudatorio de cada una de las medidas propuestas. Asimismo, en cada una de las explicaciones establecidas en dicha exposición de motivos se deberá incluir claramente el artículo del ordenamiento de que se trate en el cual se llevarían a cabo las reformas.

Toda iniciativa en materia fiscal que envíe el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión observará lo siguiente:

- I. Que se otorgue *certidumbre jurídica* a los contribuyentes.
- II. Que el pago de las contribuciones sea *sencillo y asequible*.
- III. Que el *monto a recaudar* sea mayor que el costo de su recaudación y fiscalización.
- IV. Que las contribuciones sean *estables para las finanzas públicas*.



**Artículo 25.** Para los efectos del CFF, del impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos, del ISR, del IVA, así como lo referente a derechos, se estará a lo siguiente: ...

**VI.** Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 23, primer párrafo, del CFF y 6o., primer y segundo párrafos, de la LIVA, en sustitución de las disposiciones aplicables en materia de compensación de cantidades a favor establecidas en dichos párrafos de los ordenamientos citados, se estará a lo siguiente:

**a)** Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas conforme a lo previsto en el artículo 17-A del CFF, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la compensación se realice. Los contribuyentes que presenten el aviso de compensación, deben acompañar los documentos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado.

Lo dispuesto en el presente inciso no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni a aquéllos que tengan un fin específico.

**b)** Tratándose del IVA, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

## CFF

**Artículo 23.** Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de este Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes presentarán el aviso de compensación, dentro de los cinco días siguientes a aquel en el que la misma se haya efectuado, acompañado de la documentación que al efecto se solicite en la forma oficial que para estos efectos se publique.

## LIF 2019

a) Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas conforme a lo previsto en el artículo 17-A del CFF, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice. Los contribuyentes que presenten el aviso de compensación, deben acompañar los documentos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado.

Lo dispuesto en el presente inciso no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni a aquéllos que tengan un fin específico.

CFF	LIF 2019
<p>Compensación universal por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ambas cantidades deriven de impuestos federales;</li> <li>- Los administre la misma autoridad; y</li> <li>- No tengan destino específico</li> </ul> <p>Se excluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Impuestos federales causados por importación;</li> <li>- Contribuciones con destino específico</li> </ul>	<p>Compensación particular por adeudo propio, siempre que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las cantidades deriven de un mismo impuesto</li> </ul> <p>Se excluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Cantidades por retención a terceros;</li> <li>- Impuestos federales causados por importación;</li> <li>- Contribuciones con destino específico</li> </ul>

## LIVA

**Artículo 6o.** Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del CFF. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

Los saldos cuya devolución se solicite o sean objeto de compensación, no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

## LIF 2019

b) Tratándose del impuesto al valor agregado, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

## **“Compensación de cantidades a favor generadas hasta el 31 de diciembre de 2018**

**2.3.19.** Para los efectos del artículo 25, fracción VI de la LIF para el Ejercicio Fiscal de 2019, en relación con los artículos 23, primer párrafo del CFF y 6, primer y segundo párrafos de la LIVA, los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración <sup>(1)</sup> que tengan cantidades a su favor generadas al 31 de diciembre de 2018 y <sup>(2)</sup> sean declaradas de conformidad con las disposiciones fiscales, <sup>(3)</sup> que no se hubieran compensado o solicitado su devolución, podrán optar por compensar dichas cantidades contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que deriven de impuestos federales distintos de los que causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios. Al efecto bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A del CFF, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice.

Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en la presente regla deberán presentar el aviso a que se refiere el artículo 23, primer párrafo del CFF, en los términos previstos en la regla 2.3.10., sin que les sea aplicable la facilidad contenida en la regla 2.3.13.

# Lo cual es congruente con:

**Art. 6 (CFF):** Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

# Preguntas frecuentes

- Si en 2018 no se presentó una declaración de IVA que genera saldo a favor y se presenta hasta 2019 ¿aún merece compensación universal?
- ¿Si genera saldo a favor la declaración anual de ISR puede compensarse –por ejemplo- con IVA?
- Si se retuvo ISR de más a los trabajadores en provisionales de 2019 y la complementaria da saldo a favor ¿merece compensación universal como “pago indebido”?

Compensación  
universal

Compensación  
particular

2018

2019

diciembre

enero

febrero

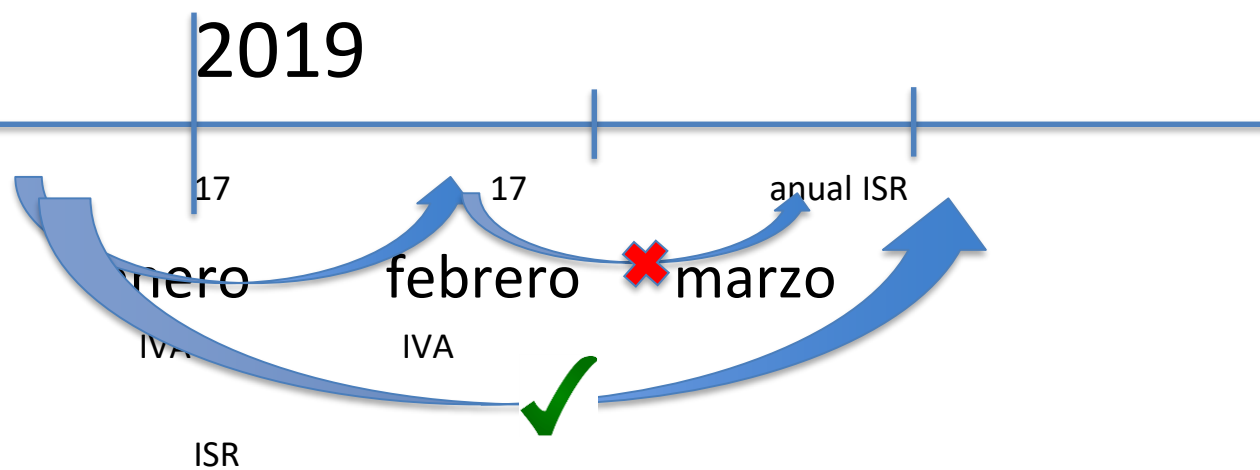
marzo

IVA

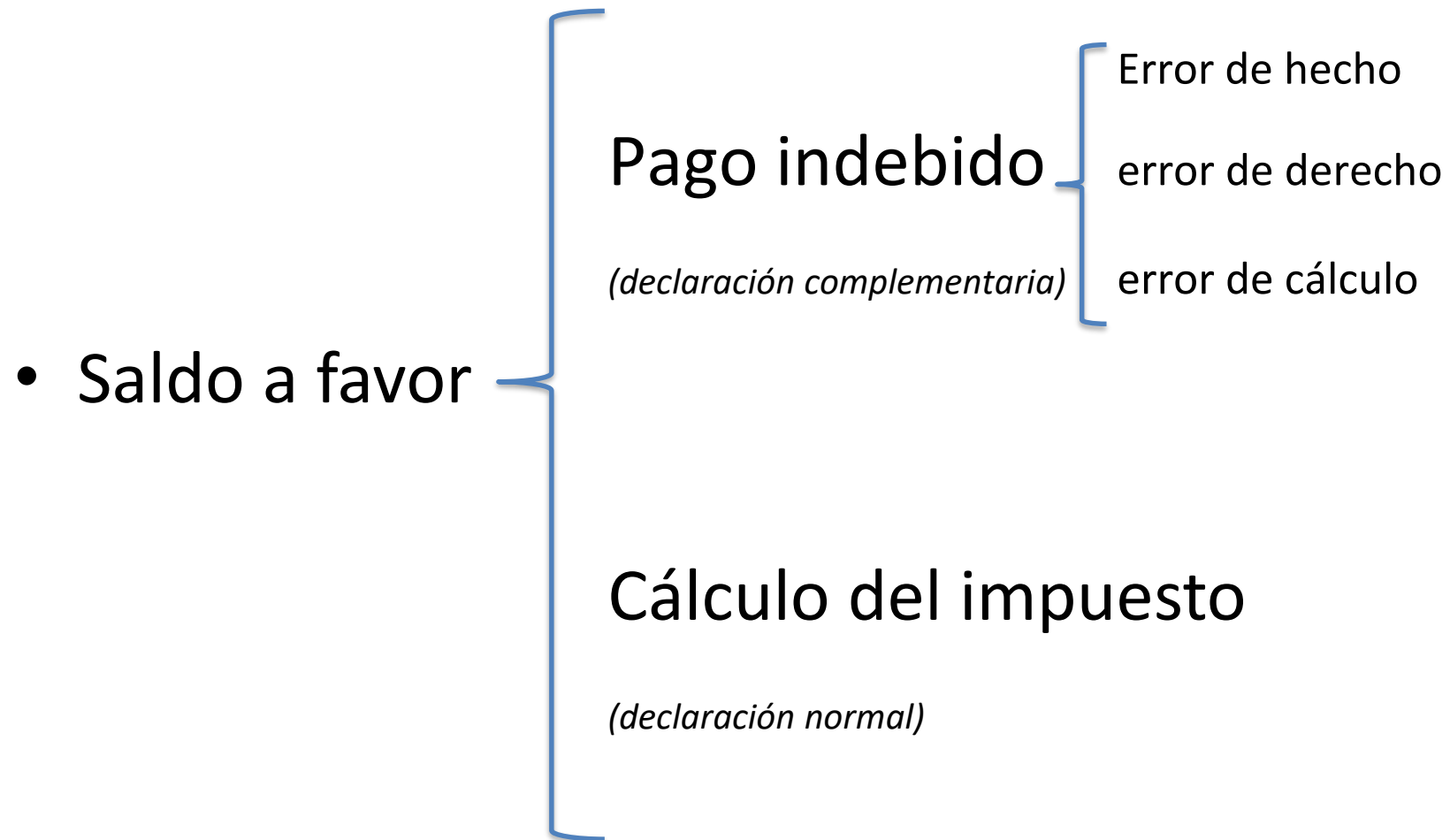
IVA

anual ISR

ISR







# Preguntas comunes

- ¿Qué efectos se generarán con la sustitución a los artículos 23 del CFF y 6 de la LIVA?
- ¿Se derogan los artículos 23 primer párrafo del CFF y 6 primer y segundo párrafo de la LIVA?
- ¿La sustitución es indefinida?
- ¿La sustitución es constitucional?

# Inconstitucionalidad

## Tiempo de interposición

- Es norma autoaplicativa o heteroaplicativa?
- Cuál es el primer acto de aplicación?
- Cómo se puede acreditar?

## Conceptos de violación

- Derechos humanos?
- Desproporcional?
- Progresividad?

## Artículo 1 (Const): ...

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y **progresividad**. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los que establezca la ley.

# Pacto de San José

## CAPITULO III

### *Derechos económicos sociales y culturales*

#### **Artículo 26 -- Desarrollo progresivo**

Los Estados Partes se comprometen a adoptar providencias, tanto a nivel interno como mediante la cooperación internacional, especialmente económica y técnica, para lograr **progresivamente** la plena efectividad de los derechos que se derivan de las normas económicas, sociales y sobre educación, ciencia y cultura, contenidas en la carta de la Organización de los Estados Americanos, reformada por el protocolo de Buenos Aires, en la medida de los recursos disponibles, por vía legislativa u otros medios apropiados.

# Compensación (CCF)

**Artí. 2185:** Tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho.


**Art. 2188:** Para que haya lugar a la compensación se requiere que las deudas sean igualmente líquidas y exigibles. Las que no lo fueren, sólo podrán compensarse por consentimiento expreso de los interesados.

**Art. 2189:** Se llama *deuda líquida* aquella cuya cuantía se haya determinado o puede determinarse dentro del plazo de nueve días.


**Art. 2190:** Se llama *exigible* aquella deuda cuyo pago no puede rehusarse conforme a derecho.

# DECRETO DE ESTÍMULOS FISCALES REGIÓN FRONTERIZA

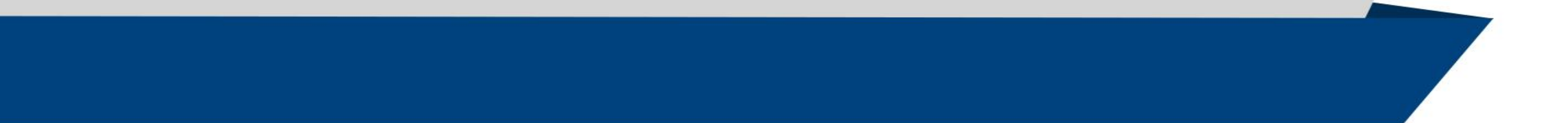





Que en los últimos años, los municipios más cercanos a EUA, en especial aquellos con puentes fronterizos, han presentado altos y crecientes índices de homicidios, lo cual se corrobora con la información del INEGI que muestra que la brecha de dichos sucesos entre los municipios de la frontera norte y el resto del país ha venido creciendo en los últimos años. Mientras que en 2015, en los municipios de la frontera norte la tasa promedio de homicidios era de 26.2 por cada 100 mil habitantes, en el resto del país la cifra era de 17.8 y para 2017, estas cifras fueron 50.4 por cada 100 mil habitantes para frontera y 26.3 para el resto del país;









Que la actividad económica de la franja fronteriza norte ha experimentado choques negativos, especialmente relacionados con la entrada de China como un competidor comercial relevante en la industria manufacturera. Un estudio reciente realizado por *Dell et al.* (2018) estima que en México hay una disminución de una desviación estándar en el empleo proporcionado por las empresas del sector manufacturero lo cual incrementa la tasa de homicidios en 5.4 por cada 100 mil habitantes. La alta concentración de la industria manufacturera en la zona fronteriza ha hecho que ésta se vea afectada por la combinación de baja generación de empleo e incrementos en la violencia. En los municipios colindantes con la frontera norte, la tasa de empleo registrado por los censos económicos bajó aproximadamente en 2 puntos porcentuales entre 2010 y 2015;





Que así como la disminución de oportunidades laborales facilita el desarrollo del crimen, la violencia afecta la producción de las empresas, el empleo y el ingreso económico en las familias (*Calderón et al, 2015*). Durante 2010 y 2015, de acuerdo a cifras de los censos económicos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía, el producto interno bruto per cápita de municipios fronterizos disminuyó drásticamente, particularmente en los municipios de General Plutarco Elías Calles (45.6%) y de Sáric (40.6%), ambos del estado de Sonora; el municipio de Mexicali (8%), estado de Baja California, y el municipio de Reynosa (36.7%), estado de Tamaulipas, lo cual es consistente con los hallazgos de la literatura sobre la relación entre violencia y actividad económica, lo cual es particularmente relevante para una región que constantemente recibe flujos migratorios que tienden a establecerse en el lugar por periodos prolongados de tiempo, generando choques exógenos al mercado laboral de la región;



# Estímulos fiscales región fronteriza norte

- Siempre y cuando haya antigüedad de 18 meses;
- Los ingresos en dicha zona sean el 90% del total percibido;
- Cuenten con activos para ello;
- Cubran requisitos y exista colaboración semestral.

Jurisprudencia Materia(s): Administrativa Octava Época Instancia: Pleno Fuente: Semanario Judicial de la Federación VII, Junio de 1991 Tesis: P./J. 18/91 Página: 52 Genealogía: Informe 1988, Primera Parte, Pleno, tesis 35, página 834. Gaceta número 42, Junio de 1991, página 9. Apéndice 1917-1995, Primera Parte, Tomo I, Pleno, tesis 96, página 107.

**CONTRIBUCIONES. FINES EXTRAFISCALES.** Además del propósito recaudatorio que para sufragar el gasto público de la Federación, Estados y Municipios tienen las contribuciones, éstas pueden servir accesoriamente como instrumentos eficaces de la política financiera, económica y social que el Estado tenga interés en impulsar, orientando, encauzando, alentando o desalentando ciertas actividades o usos sociales, según sean considerados útiles o no, para el desarrollo armónico del país, mientras no se violen los principios constitucionales rectores de los tributos.

# Sin embargo:

- La reducción de la tasa (30% al 20%) y de IVA (16% al 8%) no se da como tal, pues es un estímulo conforme al art. 39-III CFF:

***Art. 39 (CFF):*** *El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:*  
...

***III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.***

*Las resoluciones que conforme a este Artículo dicte el Ejecutivo Federal, deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como, el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados.*

# No trastoca:

- Sujeto
- Objeto
- Base
- Tasa o tarifa

**Art. 5 (CFF):** Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

# Exposición de motivos

Que el Poder Judicial de la Federación ha sostenido que los beneficios fiscales los que aquí se plantean, **no se pueden examinar a la luz de los principios de justicia fiscal, porque este tipo de estímulos no inciden en los elementos esenciales de la contribución** como es el caso del ISR y el IVA, ya que no modifica su objeto, ni elimina la obligación del sujeto beneficiado, tampoco incide en la base gravable de las contribuciones en la tasa o tarifa que deberá aplicarse o en su mecánica de causación, ya que los estímulos contenidos en el presente Decreto persiguen un fin extra fiscal;

Que el fin extra fiscal trata de incentivar directamente el crecimiento económico la región fronteriza norte de México, para que resulte integral y sustentable en aras de fortalecer la soberanía nacional como instrumento de crecimiento del país;

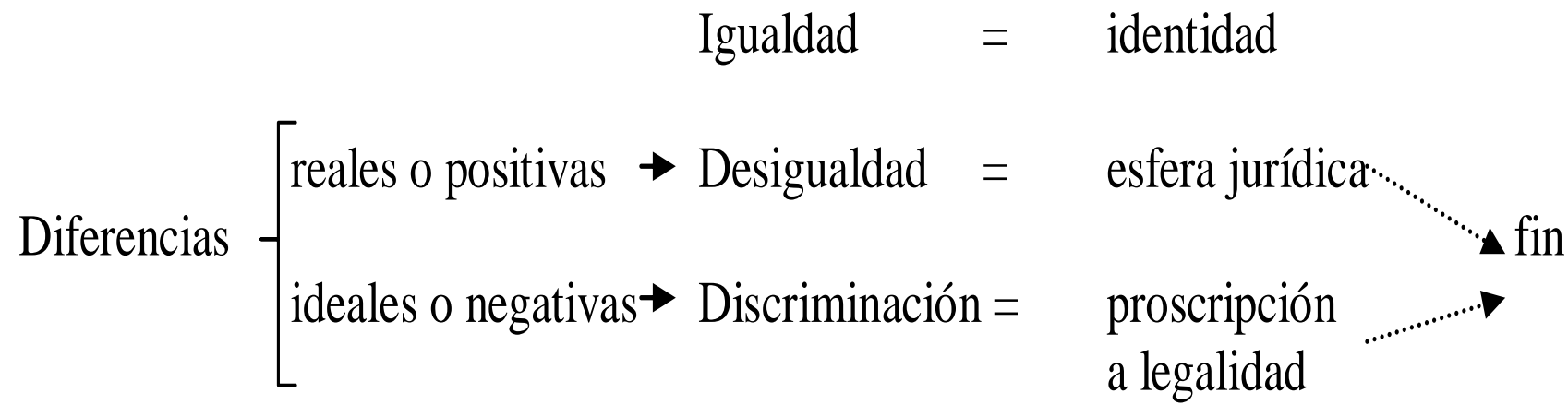
# Principios tributarios

- Legalidad
- Proporcionalidad
- Equidad
- Destino de las contribuciones



# Equidad

- Tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales
- Objetiva: si se refiere al objeto del tributo
- Subjetiva: si se refiere al sujeto pasivo del tributo



**EQUIDAD TRIBUTARIA. SUS ELEMENTOS.** El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todos los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley. De lo anterior derivan los siguientes elementos objetivos, que permiten delimitar al principio de equidad tributaria: a) no toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV, de la CPEUM, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ello una justificación objetiva y razonable; b) a iguales supuestos de hecho deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas; c) no se prohíbe al legislador contemplar la desigualdad de trato, sino sólo en los casos en que resulta artificiosa o injustificada la distinción; y d) para que la diferenciación tributaria resulte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resultan de la ley, deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo, de manera que la relación entre la medida adoptada, adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador, superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.





**Siguiendo con la  
lógica del Gobierno,  
dejemos de pagar  
contribuciones, así  
los políticos no se  
los roban.**