

27 de julio de 2020

ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA

PRIMERA Y SEGUNDA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RMF PARA 2020

El 12 de mayo de 2020 fue publicada en el DOF la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 y sus Anexos 1-A, 5, 6, 7, 9, 14 y 23 ("Primera Resolución"), la cual tuvo por objeto, entre otros, modificar y adicionar diversas reglas misceláneas con el propósito de precisar el marco fiscal en materia de ISR e IVA aplicable a la enajenación de bienes, a la prestación de servicios y al otorgamiento del uso o goce temporal de bienes a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares ("Plataformas Tecnológicas"), así como establecer ciertas medidas fiscales y administrativas frente a la pandemia por la enfermedad grave COVID-19.

Asimismo, el 24 de julio de 2020 fue publicada en el DOF la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 ("Segunda Resolución").

A. MODIFICACIONES RELEVANTES

Periodo vacacional del SAT¹

El segundo periodo vacacional de las áreas de devoluciones y fiscalización del SAT es del 20 al 31 de julio de 2020. En dicho periodo no se computarán plazos y términos legales correspondientes en los actos, trámites y procedimientos ante las unidades administrativas del SAT referidas.

Toda vez que la regla es específica, el resto de las áreas del SAT, tales como la jurídica, normatividad, contencioso, recaudación etc., no suspenden plazos ni trámites.

Valor probatorio de la Contraseña²

Esta regla establece que la Contraseña sustituye la firma autógrafa y produce los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos correspondientes, teniendo igual valor probatorio.

La regla se modifica para señalar que la Contraseña tiene una vigencia de 4 años (antes no se especificaba vigencia), contados a partir su generación o de su última actualización, la cual se puede renovar a través de medios electrónicos; por lo tanto, se elimina la referencia que indicaba que la Contraseña se bloqueaba por inactividad durante un periodo de cuatro años consecutivos.

Adicionalmente se amplían los supuestos de contribuyentes que pueden presentar solicitud de generación, actualización o renovación de la Contraseña a través del servicio SAT ID; actualmente cualquier persona física inscrita en el RFC puede realizar el trámite.

Renovación de certificado de e.firma³

Las personas físicas mayores de edad, podrán solicitar la renovación de su certificado de e.firma cuando el certificado haya perdido su vigencia dentro del año previo a la solicitud correspondiente, siempre y cuando obtengan la autorización de renovación a través del servicio SAT ID de conformidad con la ficha de trámite 106/CFF "Solicitud de renovación del Certificado de e.firma." Realizando este trámite se considerará que el

¹ Regla 2.1.6. Segunda Resolución.

² Regla 2.2.1. Segunda Resolución.

³ Regla 2.2.14. Segunda Resolución.

contribuyente compareció personalmente ante el SAT para acreditar su identidad, cuando acredite la misma a través del servicio SAT ID. Esta facilidad no será aplicable, si el contribuyente tiene restringido el uso del certificado por irregularidades detectadas.

Esta regla entró en vigor el 22 de junio de 2020.⁴

Presentación del dictamen fiscal 2019⁵

Los contribuyentes que presenten dictamen fiscal podrán enviarlo a más tardar el 31 de agosto del 2020, únicamente vía Internet a través del Portal del SAT.

Si se determinan diferencias de impuesto a pagar, para poder aplicar la facilidad prevista en el párrafo anterior, deberán tener pagadas las citadas contribuciones a más tardar al 15 de julio de 2020 y referir el pago dentro del anexo "Relación de contribuciones por pagar". El no cumplimiento de estos requisitos harán que el dictamen se considere extemporáneo.

Tasa de retención del IVA en servicios de personal⁶

Esta regla establecía que las personas físicas con actividades empresariales o personas morales de los Títulos II y III de la Ley del ISR obligadas en términos del artículo 1-A, fracción IV de la LIVA, esto es, a efectuar la retención por los servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual, podían optar por efectuar dicha retención por el 3% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.

Se modifica la redacción de esta regla para establecer que el beneficio consiste en efectuar la retención por el equivalente al 50% de la tasa del IVA, prevista en el artículo 1-A, fracción IV de la Ley del IVA.

Al respecto, se menciona que la tasa disminuida conforme al párrafo anterior, se aplicará en forma directa sobre el valor de los actos o actividades por los servicios mencionados.

B. Devolución de contribuciones

Devolución de saldos a favor de IVA⁷

Para efectos de la devolución de las cantidades que tengan a favor los contribuyentes se incorpora la obligación de éstos de tener presentada con anterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de devolución, la DIOT correspondiente al periodo por el cual se solicita dicha devolución, salvo que se trate de contribuyentes que por aplicar alguna facilidad administrativa o disposición legal tengan por cumplida dicha obligación.

Devolución del IVA a empresas con certificación en materia de IVA e IEPS⁸

Se deroga la regla 2.3.5. que establecía el beneficio de los contribuyentes con certificación en materia del IVA e IEPS, consistente en obtener la devolución del IVA en plazos específicos de máximo 20 días según la modalidad otorgada. En consecuencia, estas empresas deberán seguir las reglas y plazos generales para devolución previstas para el resto de los contribuyentes.

⁴ Artículo Primero Transitorio Segunda Resolución.

⁵ Regla 2.13.2. Segunda Resolución.

⁶ Regla 11.4.18. Segunda Resolución.

⁷ Regla 2.3.4. Segunda Resolución.

⁸ Regla 2.3.5. Segunda Resolución.

A través del Cuarto Transitorio de la RMF se establece que los contribuyentes con certificación otorgada con anterioridad al 24 de julio de 2020, podrán seguir aplicando el procedimiento de la regla 2.3.5. de la RMF, hasta la fecha de vigencia que indique el último oficio en que se le notificó su registro, siempre que sigan cumpliendo con los requisitos y las obligaciones establecidas en las RGCE.

Formato de solicitud de devolución⁹

Se adiciona un requisito formal para las solicitudes de devolución que presenten las personas físicas que tributan bajo el régimen de incorporación fiscal de la LISR, consisten en acompañar la información de los anexos 7 y 7-A que corresponden a la determinación del saldo a favor del IVA y la integración del IVA retenido.

C. PLATAFORMAS TECNOLÓGICAS

1. Aspectos relevantes en materia de ISR.

Opción de calcular retenciones sobre los ingresos diarios¹⁰

El 1 de junio de 2020 entró en vigor la Sección III "De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares" del Capítulo II del Título IV de la LISR, cuya incorporación en la LISR tuvo por objeto principal adecuar el marco tributario aplicable a las personas físicas residentes en México con actividades empresariales que enajenan bienes o prestan servicios a través del Internet mediante Plataformas Tecnológicas.

Con el objeto de simplificar el pago del ISR a cargo de los contribuyentes, se establece un esquema de retención del impuesto conforme al cual las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin EP en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen, de manera directa o indirecta, el uso de las Plataformas Tecnológicas, deberán retener el impuesto a los contribuyentes. Dichas retenciones tendrán el carácter de pagos provisionales.¹¹

En principio, la retención deberá calcularse de forma mensual, aplicando las tasas de retención mensuales previstas en el artículo 113-A, párrafo tercero, de la LISR, sobre el total de los ingresos que efectivamente perciban los contribuyentes por conducto de las Plataformas Tecnológicas, sin incluir el IVA.

No obstante, la Primera Resolución establece dos esquemas opcionales para el cálculo de las retenciones del ISR:

- (a)** Cálculo diario. - Las Plataformas Tecnológicas podrán optar por calcular el ISR de cada contribuyente por periodos diarios, aplicando al monto total de ingresos diarios efectivamente percibidos por el contribuyente, las tasas diarias retención previstas en esta regla, mismas que varían dependiendo del monto total del ingreso diario efectivamente percibido y la naturaleza de la actividad empresarial realizada por el contribuyente.
- (b)** Cálculo periódico.- Las Plataformas Tecnológicas podrán optar por calcular el ISR de cada contribuyente por periodos distintos al diario, aplicando al monto total de los ingresos efectivamente percibidos durante el periodo de que se trate, las tasas de retención aplicables al monto de ingreso periódico, el cual se determinará dividiendo el monto total del ingreso mensual establecido en las tablas de retención mensuales, entre 30.4, y el resultado se multiplicará por el número de días del periodo.

Ya sea que el retenedor opte por aplicar el cálculo de retención mensual, diario o periódico, el entero de las retenciones del ISR deberá efectuarse de forma mensual, mediante declaración que se presentará ante las

⁹ Regla 2.3.9. Segunda Resolución.

¹⁰ Regla 12.2.6. Primera Resolución.

¹¹ Art. 113, párrafo segundo, LISR.

oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes por el que se efectuó la retención.

Entero de retenciones del ISR que deberán efectuar las plataformas tecnológicas¹²

Se detalla la forma en la que las Plataformas Tecnológicas deberán cumplir con la obligación de entero de las retenciones que efectúen a las personas físicas residentes en México que enajenan bienes o prestan servicios a través de las Plataformas Tecnológicas, mediante la presentación de la "Declaración de pago del ISR retenciones por uso de plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que efectúen las retenciones.

Ingresos considerados para el cálculo de la retención por la enajenación de bienes y prestación de servicios mediante plataformas tecnológicas¹³

Se aclara que tratándose de contribuyentes que actúen como simples intermediarios en las operaciones de compraventa de bienes o prestación de servicios contratadas por terceros mediante la intermediación comercial de las Plataformas Tecnológicas, la base del cálculo de la retención del ISR se integra por: (i) los ingresos que sean efectivamente percibidos por dichos contribuyentes, a través de las Plataformas Tecnológicas, dentro de los cuales consideramos se encuentran incluidos, entre otros, las propinas que reciban de los adquirentes de bienes o servicios, por conducto de las Plataformas Tecnológicas, las cuales consideramos no están exentas del pago del ISR por disposición expresa de la ley¹⁴, a pesar de que éstas tienen la naturaleza jurídico-civil de donaciones remuneratorias; así como (ii) los ingresos que las propias Plataformas Tecnológicas paguen a los contribuyentes-intermediarios, como podrían ser incentivos gratuitos otorgados a los contribuyentes, los cuales consideramos también serían donaciones remuneratorias sujetas al pago del ISR.

En días pasados, el SAT confirmó su postura en el sentido de que la base del cálculo de la retención del ISR se integra por el importe total de los ingresos que reciba el contribuyente-intermediario a través de la Plataforma Tecnológica, por cualquier concepto (con exclusión de las cantidades que se detallan en el párrafo inmediato siguiente), por lo que la Plataforma Tecnológica tampoco deberá descontar la comisión que, en su caso, cobre al contribuyente-intermediario por el uso de la Plataforma Tecnológica, al momento de efectuar el cálculo del impuesto a retener al contribuyente¹⁵.

Asimismo, se precisa que las cantidades que reciban los contribuyentes de referencia de los usuarios de las Plataformas Tecnológicas (adquirentes de bienes o servicios), para la adquisición de los bienes o servicios ofertados por terceros a través de las Plataformas Tecnológicas no deberán considerarse incluidos dentro de la base del cálculo de la retención del ISR, precisión legal que consideramos acertada, toda vez que dichas cantidades no modifican positivamente el haber patrimonial de los contribuyentes; por el contrario, sólo modifican positivamente el haber patrimonial de los enajenantes de bienes o prestadores de servicios que ofertan y enajenan bienes o prestan servicios a través de las Plataformas Tecnológicas.

Declaración de pago provisional por la enajenación de bienes o prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas¹⁶

Son dos los supuestos normativos en los que los contribuyentes personas físicas con actividades empresariales que enajenan bienes o prestan servicios a través del Internet mediante Plataformas Tecnológicas pueden optar por considerar como pagos definitivos las retenciones que les efectúen las citadas plataformas, a saber, cuando:

¹² Regla 12.2.7. Primera Resolución y Segunda Resolución.

¹³ Regla 12.2.8. Primera Resolución y Segunda Resolución.

¹⁴ Art. 93, párrafo segundo, LISR.

¹⁵ Respuesta a la Pregunta 3. ¿La retención del ISR que deben efectuar las plataformas de intermediación a las personas físicas que obtienen ingresos por las operaciones que realizan a través de dichas plataformas se debe calcular sobre el importe total de los ingresos sin descontar la comisión que cobra la plataforma?, contenida en el documento titulado "Preguntas Generales sobre el Esquema", visible en el nuevo Portal del SAT para Plataformas Tecnológicas.

¹⁶ Regla 12.3.12. Primera Resolución y Segunda Resolución.

- (a) Reciban una parte del pago de las contraprestaciones por la prestación de servicios o la enajenación de bienes directamente de los usuarios o los adquirentes de los mismos, y el remanente por conducto de las Plataformas Tecnológicas¹⁷.
- (b) Reciban la totalidad del pago de las contraprestaciones por la prestación de servicios o la enajenación de bienes por conducto de las Plataformas Tecnológicas¹⁸.

En ambos supuestos el ejercicio de la opción está condicionado a que los contribuyentes: (i) únicamente obtengan ingresos sujetos a este régimen especial de tributación, que en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de la cantidad de \$300,000.00 (o estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite mencionado tratándose de contribuyentes que inicien actividades) y que, además, (ii) no obtengan ingresos por conceptos distintos de salarios o asimilados a salarios e intereses¹⁹.

Se señala que los contribuyentes referidos en el inciso (a) anterior que no opten por considerar como pagos definitivos las retenciones que les efectúen las Plataformas Tecnológicas deberán efectuar el pago provisional del ISR mediante la presentación de la "Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago.

Declaración de pago definitivo del ISR por ingresos recibidos directamente por la enajenación de bienes o prestación servicios a través de plataformas tecnológicas²⁰

En caso de que los contribuyentes referidos en el inciso (a) del apartado inmediato anterior opten por considerar como pagos definitivos las retenciones del ISR que les efectúen las Plataformas Tecnológicas, por los ingresos recibidos directamente de los adquirentes de los bienes o servicios, éstos deberán de efectuar el pago definitivo del ISR a través de la presentación de la "Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago.

Momento para dejar de considerar como pago definitivo del ISR la retención efectuada por plataformas tecnológicas²¹

Se aclara cuál es el momento en que se dejarán de considerar como pago definitivo las retenciones del ISR que efectúen las Plataformas Tecnológicas a los contribuyentes, al establecer que éstos deberán dejar de aplicar la opción de considerar las citadas retenciones del ISR como pago definitivo del ISR a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que incumplan todos o alguno de los requisitos para la aplicación de la opción de referencia, esto es, a partir del ejercicio fiscal inmediato siguiente a aquel en que reciban más de \$300,000.00 de ingresos al año y/o reciban ingresos distintos a salarios o asimilados a salarios e intereses.

Ingresos considerados para optar por realizar pagos definitivos²²

Los contribuyentes personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios a través del Internet mediante Plataformas Tecnológicas, que reciban una parte del pago de las contraprestaciones por la prestación de servicios o la enajenación de bienes directamente de los usuarios o los adquirentes de los mismos, podrán optar por pagar el ISR tanto por los ingresos recibidos directamente de los usuarios de los servicios o adquirentes de bienes, como por los ingresos efectivamente percibidos por conducto de las Plataformas Tecnológicas, aplicando las tasas de retención mensuales sobre el total de los ingresos percibidos, acreditando, a su vez, el impuesto que, en su caso, les hubieran retenido las Plataformas Tecnológicas, siempre que el total de sus ingresos no exceda de \$300,000.00 anuales. El impuesto pagado en estos términos se considerará como pago definitivo del ISR²³.

¹⁷ Art. 113-A, párrafo quinto, LISR.

¹⁸ Art. 113-B, párrafo primero, LISR.

¹⁹ Art. 113-B, párrafo primero, fracciones I y II, LISR.

²⁰ Regla 12.3.13. Primera Resolución y Segunda Resolución.

²¹ Regla 12.3.15. Primera Resolución.

²² Regla 12.3.17. Primera Resolución.

²³ Art. 113-A, párrafo quinto, LISR.

Se precisa que dentro del monto de los \$300,000.00 anuales deben considerarse también los obtenidos por concepto de salarios o asimilados a salarios e intereses.

Declaración de pago provisional del ISR de personas físicas²⁴

Como fue referido con anterioridad, las personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios a través de Plataformas Tecnológicas, están obligadas al pago del ISR por los ingresos que generen a través de las citadas plataformas.

El ISR a cargo de los dichos contribuyentes se entera mediante retención que efectúen las Plataformas Tecnológicas residentes en México o en el Extranjero con o sin EP en el país. Estas retenciones tendrán, por regla general, el carácter de pagos provisionales, salvo que los contribuyentes opten por considerar como pagos definitivos las retenciones que les efectúen las citadas plataformas (siempre que reúnan los requisitos para ejercer dicha opción)²⁵.

Se detalla que los contribuyentes que únicamente reciban ingresos a través de las Plataformas Tecnológicas (e ingresos por salarios e intereses) que no opten por considerar como pago definitivo las retenciones que efectúen las Plataformas Tecnológicas, deberán realizar el pago provisional del ISR mediante la presentación de la "Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda al pago, conforme a la "Guía de llenado de la declaración", la cual está pendiente de publicación por el SAT.

En cambio, los contribuyentes que perciban ingresos por conceptos distintos o adicionales a los obtenidos a través de Plataformas Tecnológicas, salarios o asimilados a salarios e intereses, deberán realizar el pago provisional del ISR, a través de la "Declaración de ISR Personas Físicas, Actividad Empresarial y Profesional", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago. Esta declaración deberá utilizarse a partir del mes en el que esto suceda, y durante los meses subsecuentes del año de calendario, aun cuando con posterioridad, únicamente obtengan ingresos a través de las citadas plataformas.

Cancelación de operaciones bajo el esquema de pago definitivo del ISR en cobros directos²⁶

Como fue referido con anterioridad, uno de los supuestos en los que los contribuyentes personas físicas con actividades empresariales que enajenan bienes o prestan servicios a través de las Plataformas Tecnológicas pueden optar por considerar como pagos definitivos las retenciones que les efectúen las citadas plataformas se actualiza cuando los contribuyentes reciban ciertas contraprestaciones por la prestación de servicios o la enajenación de bienes directamente de los usuarios o los adquirentes de los mismos, y otras por conducto de las Plataformas Tecnológicas.

Se aclara que los contribuyentes que hayan ejercido dicha opción, que (i) cancelen operaciones u (ii) reciban / otorguen descuentos, devoluciones o bonificaciones, por la enajenación de bienes, la prestación de servicios u el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes a través de las Plataformas Tecnológicas, cuyos ingresos ya hubieren sido declarados u pagados, podrán disminuir el momento del ingreso de dichas operaciones (sin incluir el IVA trasladado) a través de la presentación de una declaración complementaria del mes al que corresponda la operación original, para cancelar total o parcialmente sus efectos, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- (a) Tratándose de (i) cancelaciones, el contribuyente únicamente deberá cancelar el CFDI correspondiente; y,
- (b) Tratándose de (ii) descuentos, devoluciones o bonificaciones, el contribuyente deberá emitir un CFDI de egresos que contenga el monto del ingreso que se hubiere restituido.

²⁴ Regla 12.3.20. Segunda Resolución.

²⁵ Arts. 113, párrafos primero y segundo, y 113-B, LISR.

²⁶ Regla 12.3.23. Segunda Resolución.

En ambos supuestos, la disminución del monto de los ingresos que se hayan restituido deberá quedar debidamente documentada en los papeles de trabajo del contribuyente.

Finalmente, se precisa que las declaraciones complementarias de referencia no se computarán para efectos del límite del número de declaraciones complementarias que pueden presentar los contribuyentes.

Devolución de ISR en cancelación de operaciones bajo el esquema de pago definitivo del ISR²⁷

Como fue referido con anterioridad, existen dos supuestos en los que los contribuyentes personas físicas con actividades empresariales que enajenan bienes o prestan servicios a través de las Plataformas Tecnológicas pueden optar por considerar como pagos definitivos las retenciones que les efectúen las citadas plataformas.

Se aclara que, en ambos supuestos, los contribuyentes que hayan ejercido dicha opción, que (i) cancelen operaciones o (ii) reciban / otorguen descuentos, devoluciones o bonificaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios a través de las Plataformas Tecnológicas, podrán solicitar la devolución del ISR correspondiente que les hubieren retenido, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

- (a) CFDI. - Tratándose de (i) cancelaciones, el contribuyente únicamente deberá cancelar el CFDI correspondiente; tratándose de (ii) descuentos, devoluciones o bonificaciones, el contribuyente deberá emitir un CFDI de egresos que contenga en forma expresa y por separado el monto de la contraprestación y el IVA trasladado que se hubiere restituido.
- (b) Solicitud de devolución. - Se deberá presentar la solicitud de devolución a través del FED, conforme a la Regla 2.3.9. de la RMF y la ficha de trámite 14/PLT, acompañado del CFDI señalado en el inciso (a) anterior, según corresponda, así como el CFDI de retenciones e información de pagos emitido por la Plataforma Tecnológica.

La restitución deberá ser por la totalidad o parte del ingreso de la operación de que se trate, incluyendo el ISR que les haya sido retenido y el IVA que les haya sido retenido en su caso.

Disminución de pagos provisionales por cancelación de operaciones²⁸

Se precisa que las personas físicas que no ejerzan la opción para considerar como pagos definitivos las retenciones del ISR que les efectúen las Plataformas Tecnológicas, y reciban devoluciones u otorguen descuentos o bonificaciones, por la enajenación de bienes o prestación de servicios, podrán efectuar la disminución de la cancelación, devolución, descuento o bonificación respectiva, en los pagos provisionales del ISR, siempre que cuenten con la documentación correspondiente que demuestre dicha operación, como es el CFDI de Egresos que contenga el monto del ingreso que se hubiera restituido o en caso de cancelación de la operación, realicen la cancelación del CFDI correspondiente.

2. Aspectos relevantes en materia de IVA.

IVA causado por la prestación de servicios digitales a través de plataformas tecnológicas²⁹

Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional están obligados a calcular, en cada mes calendario, el IVA correspondiente, aplicando la tasa del 16% del IVA a las contraprestaciones efectivamente cobradas en dicho mes, así como a efectuar su pago mediante declaración electrónica que presentarán a más tardar el día 17 del mes siguiente de que se trate³⁰.

²⁷ Regla 12.3.24. Segunda Resolución.

²⁸ Regla 12.3.25. Segunda Resolución.

²⁹ Regla 12.1.8. Primera Resolución y Segunda Resolución.

³⁰ Art. 18-D, párrafo 1, fracción IV, LIVA.

Se detalla la forma en la que las Plataformas Tecnológicas deberán cumplir con la obligación de entero del IVA correspondiente a través de la presentación de la "Declaración de pago del Impuesto al Valor Agregado, por la prestación de servicios digitales", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago.

Entrega de la información del número de servicios u operaciones realizadas en cada mes de calendario³¹

Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional, están obligados a: (i) proporcionar al SAT la información sobre el número de servicios u operaciones realizadas en cada mes de calendario con los receptores ubicados en territorio nacional que reciban sus servicios, clasificadas por tipo de servicios u operaciones y su precio, así como el número de los receptores mencionados; así como a (ii) mantener los registros base de la información presentada.³²

Esta información deberá de ser presentada en forma trimestral, mediante declaración electrónica a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el trimestre.³³

Se establece que se tendrá por cumplida la obligación informativa señalada en el inciso (i) anterior mediante la presentación de la "Declaración de pago del IVA, por la prestación de servicios digitales".

Entero de retenciones del IVA que deberán efectuar quienes presten servicios digitales de intermediación entre terceros³⁴

Las Plataformas Tecnológicas residentes en México y residentes en el extranjero sin establecimiento en nuestro país que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional y (conjuntivo) operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectas al pago del IVA, es decir, como intermediarios entre los terceros oferentes de bienes o servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes y los terceros adquirentes de los mismos, están obligadas a:³⁵

- (a) Retener a las personas físicas que enajenen bienes, presten servicios o concedan el uso o goce temporal de bienes, con la intermediación de las Plataformas Tecnológicas, el 50% o 100% del IVA causado (dependiendo el supuesto), cuando cobren el precio y el IVA correspondiente a las operaciones de intermediación por cuenta de las personas físicas.
- (b) Enterar la retenciones señaladas en el inciso (a) anterior mediante declaración electrónica, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en que se efectúen las retenciones.

Se precisa el modo en que las Plataformas Tecnológicas deberán cumplir con la obligación de entero referida en el inciso (b) anterior, a través de la presentación de la "Declaración de pago del IVA retenciones por el uso de plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se hubieren efectuado las retenciones.

Declaración informativa de servicios digitales de intermediación entre terceros³⁶

Las Plataformas Tecnológicas residentes en México y residentes en el extranjero sin establecimiento en el país que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional y (conjuntivo) operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectas al pago del IVA, están obligadas a proporcionar al SAT la información de sus clientes enajenantes de bienes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o

³¹ Regla 12.1.9. Primera Resolución.

³² Art. 18-D, párrafo 1, fracción III, LIVA.

³³ Art. 18-D, párrafo 1, fracción III, LIVA.

³⁴ Regla 12.2.9. Primera Resolución y Segunda Resolución.

³⁵ Arts. 1-A Bis, párrafo primero, y 18-J, párrafo primero, fracción II, incisos a) y b), LIVA.

³⁶ Regla 12.2.10. Primera Resolución y Segunda Resolución.

goce temporal de bienes (i.e., nombre completo o razón social, RFC, CURP, etc.), en cuyas operaciones hayan actuado como intermediarios, aun cuando no hayan efectuado el cobro de la contraprestación y el IVA correspondiente³⁷.

Se aclara el modo en que las Plataformas Tecnológicas deberán cumplir con la obligación informativa de referencia, a través de la presentación de la "Declaración Informativa de retenciones por el uso de plataformas tecnológicas", a más tardar el día 10 del mes inmediato siguiente al que corresponda la información.

Publicación de precios de bienes y servicios sin publicar el IVA en forma expresa y por separado³⁸

Las Plataformas Tecnológicas residentes en México y residentes en el extranjero sin establecimiento en el país que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional y (conjuntivo) operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectas al pago del IVA, están obligadas a publicar en su página de Internet, aplicación, plataforma o cualquier otro medio similar, en forma expresa y por separado, el IVA correspondiente al precio en que se ofertan los bienes o servicios por los terceros enajenantes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, en los que operan como intermediarios.

Se establece una medida de simplificación administrativa conforme a la cual las Plataformas Tecnológicas podrán optar por cumplir con la obligación informativa de referencia en los términos señalados en el párrafo inmediato anterior; o bien, podrán optar por publicar, en los citados medios tecnológicos, el precio en que se ofertan los bienes o servicios por los terceros enajenantes, prestadores de servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes, en los que operan como intermediarios, sin manifestar el IVA en forma expresa y por separado, siempre y cuando dichos precios incluyan el IVA y los publiquen con la leyenda "IVA incluido".

Esta regla es omisa en establecer en qué momento específico del proceso o la experiencia digital de compra de bienes o servicios deberá aparecer la leyenda de referencia, con el propósito de que se tenga por cumplida la obligación informativa en cuestión. Ante esta omisión, es nuestra apreciación que las Plataformas Tecnológicas deberán incluir la leyenda de referencia en cada una de las pantallas o ventanas que conformen el proceso o la experiencia digital de compra a través de Internet o en los citados medios tecnológicos. Lo anterior, con el objeto de prevenir o evitar cualquier contingencia fiscal que pudiera llegar a resultar de una interpretación literal y restrictiva por parte de la autoridad fiscal.

Restitución de contraprestaciones por cancelación de servicios de intermediación³⁹

Se aclara que las Plataformas Tecnológicas que proporcionen servicios digitales de intermediación entre terceros oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos que, con motivo de las devoluciones de bienes o cancelación de servicios o del uso o goce temporal de bienes entre el oferente y el demandante de los mismos, restituyan las contraprestaciones que cobraron por la prestación de sus servicios de intermediación entre terceros y el IVA correspondiente (que a la fecha de restitución ya se hubieren pagado al SAT), podrán deducir el monto de las contraprestaciones, sin el IVA devuelto, del monto de las contraprestaciones de servicios digitales de intermediación por los que deban pagar IVA en las siguientes declaraciones, hasta agotarlo.

Para ello, es requisito estar inscrito en el RFC y emitir un comprobante que ampare los datos de la persona a la que se realizó la restitución, separando el monto de la contraprestación y el IVA correspondiente.

Esta regla entró en vigor el 1 de junio de 2020⁴⁰.

³⁷ Arts. 1-A Bis, párrafo primero, y 18-J, párrafo primero, fracción III, LIVA.

³⁸ Regla 12.2.11. Primera Resolución.

³⁹ Regla 12.2.12. Segunda Resolución.

⁴⁰ Artículo Primero Transitorio Segunda Resolución.

IVA a cargo de personas físicas que hayan efectuado cobros directos de operaciones realizadas a través de Plataformas tecnológicas⁴¹

Los contribuyentes personas físicas que enajenen bienes, presten servicios u otorguen el uso o goce temporal de bienes con la intermediación de las Plataformas Tecnológicas residentes en México o en el extranjero sin establecimiento en el país podrán optar por considerar las retenciones que les efectúen las Plataformas Tecnológicas como definitivas en dos supuestos, a saber, cuando⁴²:

- (a)** Las Plataformas Tecnológicas cobren todas las contraprestaciones derivadas de las actividades realizadas con su intermediación y efectúen las retenciones del IVA correspondiente por la totalidad de dichas actividades.
- (b)** Las Plataformas Tecnológicas únicamente cobren algunas de las contraprestaciones derivadas de las actividades realizadas con su intermediación, mientras que otras sean cobradas directamente por el contribuyente, siempre que este último presente una declaración mensual por los cobros de las contraprestaciones realizados directamente, aplicando una tasa del 8% del IVA.

En ambos supuestos el ejercicio de la opción está condicionado a que los contribuyentes: *(i)* hubieren obtenido ingresos hasta por un monto de \$300,000.00 en el ejercicio inmediato anterior por las actividades realizadas con la intermediación de las Plataformas Tecnológicas (o estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán de este monto, tratándose de contribuyentes que inicien actividades) y que, además, éstos *(ii)* no reciban ingresos por conceptos distintos de salarios o asimilados a salarios e intereses.

Se establece que tratándose del supuesto normativo referido en el inciso (b) anterior, el contribuyente deberá enterar las contraprestaciones cobradas directamente a los adquirentes, mismas que se considerarán como pago definitivos, a través de la "Declaración de pago del IVA personas físicas plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago.

Momento para dejar de considerar como definitiva la retención del IVA efectuada por plataformas tecnológicas⁴³

Se aclara cuál es el momento en que se dejarán de considerar como definitivas las retenciones del IVA que efectúen las Plataformas Tecnológicas a los contribuyentes, al establecer que éstos deberán dejar de aplicar la opción de considerar las citadas retenciones del IVA como definitivas, a partir del ejercicio fiscal inmediato siguiente a aquél en que incumplan todos o alguno de los requisitos para la aplicación de la opción de referencia, esto es, a partir del ejercicio fiscal inmediato siguiente a aquel en que reciban más de \$300,000.00 de ingresos al año por las actividades realizadas con la intermediación de las Plataformas Tecnológicas y/o reciban ingresos distintos a salarios o asimilados e intereses.

Cancelación de operaciones a través de plataformas tecnológicas⁴⁴

Se otorga a los contribuyentes personas físicas que restituyan total o parcialmente las contraprestaciones recibidas por la enajenación de bienes, la prestación de servicios u el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes a través de las Plataformas Tecnológicas, ya sea mediante *(i)* la cancelación de operaciones o *(ii)* la recepción / otorgamiento de descuentos, devoluciones o bonificaciones, por las que las Plataformas Tecnológicas les hubieran retenido el IVA correspondiente, la opción de disminuir el monto de la contraprestación de dichas operaciones (sin incluir el IVA trasladado) mediante la presentación de una declaración complementaria del mes al que corresponda la operación de que se trate, para cancelar total o parcialmente los efectos de la operación respectiva.

⁴¹ Regla 12.3.14. Primera Resolución y Segunda Resolución.

⁴² Arts. 18-M, párrafos primero y segundo, y 18-L, párrafos primero y segundo, LIVA.

⁴³ Regla 12.3.16 Primera Resolución.

⁴⁴ Regla 12.3.18. Segunda Resolución.

Tratándose de (i) cancelaciones, el contribuyente únicamente deberá cancelar el CFDI correspondiente; tratándose de (ii) descuentos, devoluciones o bonificaciones, el contribuyente deberá emitir un CFDI de egresos que contenga en forma expresa y por separado el monto de la contraprestación y el IVA trasladado que se hubiere restituido. En ambos supuestos, la disminución del monto de las contraprestaciones restituidas deberá quedar debidamente documentada en papeles de trabajo del contribuyente.

Esta opción únicamente es aplicable a los contribuyentes personas físicas que no hubieren optado por considerar las retenciones del IVA que les efectúen las Plataformas Tecnológicas como definitivas.

Esta regla entró en vigor el 1 de junio de 2020⁴⁵.

Cancelación de operaciones bajo el esquema de pago definitivo del IVA⁴⁶

Los contribuyentes personas físicas que hayan optado por considerar las retenciones del IVA que les efectúen las Plataformas Tecnológicas como definitivas, que (i) cancelen operaciones u (ii) otorguen descuentos, devoluciones o bonificaciones, por la enajenación de bienes, la prestación de servicios u el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes a través de las Plataformas Tecnológicas, podrán solicitar la devolución del IVA correspondiente que les hubieren retenido o el que hubieren pagado directamente, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

- (a) CFDI. - Tratándose de (i) cancelaciones, el contribuyente únicamente deberá cancelar el CFDI correspondiente; tratándose de (ii) descuentos, devoluciones o bonificaciones, el contribuyente deberá emitir un CFDI de egresos que contenga en forma expresa y por separado el monto de la contraprestación y el IVA trasladado que se hubiere restituido.
- (b) Solicitud de devolución. - Se deberá presentar la solicitud de devolución a través del FED, conforme a la Regla 2.3.4. de la RMF y la ficha de trámite 6/PLT, acompañado del CFDI señalado en el inciso (a) anterior, según corresponda, así como el CFDI de retenciones e información de pagos emitido por la Plataforma Tecnológica.

Esta regla entró en vigor el 1 de junio de 2020⁴⁷.

Declaración de pago del IVA de personas físicas que realicen únicamente actividades a través de Plataformas Tecnológicas, pero no opten por considerar como pagos definitivos las retenciones del IVA⁴⁸

Como fue referido con anterioridad, existen dos supuestos en los que los contribuyentes personas físicas que enajenen bienes, presten servicios u otorguen el uso o goce temporal de bienes con la intermediación de las Plataformas Tecnológicas residentes en México o en el extranjero sin establecimiento en el país podrán optar por considerar las retenciones que les efectúen las Plataformas Tecnológicas como definitivas.

Se detalla que los contribuyentes que únicamente reciban ingresos a través de las Plataformas Tecnológicas (e ingresos por salarios e intereses), que no opten por considerar como definitivos las retenciones del IVA que les efectúen las Plataformas Tecnológicas, deberán realizar el pago mensual del IVA, mediante la presentación de la "Declaración de pago del IVA personas físicas plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda el pago, conforme a la "Guía de llenado de la declaración" del SAT, la cual está pendiente de publicación.

En cambio, los contribuyentes que perciban ingresos gravados con el IVA, incluso a la tasa del 0%, por conceptos distintos o adicionales a los obtenidos a través de Plataformas Tecnológicas, deberán efectuar el pago mensual del IVA a través la "Declaración Impuesto al Valor Agregado", a más tardar el día 17 del mes

⁴⁵ Artículo Primero Transitorio Segunda Resolución.

⁴⁶ Regla 12.3.19. Segunda Resolución.

⁴⁷ Artículo Primero Transitorio Segunda Resolución.

⁴⁸ Regla 12.3.21. Segunda Resolución.

inmediato siguiente a aquél al que corresponda el pago. Esta declaración deberá utilizarse a partir del mes en el que esto suceda, y durante los meses subsecuentes del año de calendario, aun cuando con posterioridad, únicamente obtengan ingresos a través de las citadas plataformas.

3. Reglas comunes en materia de ISR e IVA

Pago de contribuciones y entero de retenciones por residentes en el extranjero⁴⁹

Las Plataformas Tecnológicas sin EP o establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional y (conjuntivo) operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectas al pago del IVA, es decir, como intermediarios entre terceros oferentes de bienes o servicios u otorgantes del uso o goce temporal de bienes y los terceros adquirentes de los mismos, podrán cumplir con sus obligaciones de retención y entero del ISR e IVA de las siguientes dos formas:

- (a)** En pesos mexicanos, a través de las instituciones de crédito autorizadas como auxiliares por la TESOFE.
- (b)** En pesos mexicanos o dólares americanos, desde el extranjero, cuando así lo manifiesten por única ocasión conforme al procedimiento establecido en la ficha de trámite 13/PLT "Aviso de opción para el pago de contribuciones desde el extranjero, por la prestación de servicios digitales en México", contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Ya sea que el pago se efectúe en pesos mexicanos o dólares americanos, la Plataforma Tecnológica deberá generar la línea de captura en el Portal del SAT y realizar el pago conforme a lo señalado en la disposición 52 de las Disposiciones Generales en Materia de Funciones de Tesorería y las Especificaciones Técnicas correspondientes.

Tratándose de pagos de contribuciones en dólares americanos, se deberá tomar como referencia el tipo de cambio que publique Banxico en el DOF el día hábil bancario inmediato anterior a aquél en que se efectúe el pago, para posteriormente efectuar el entero correspondiente.

Opción para considerar como pago definitivo las retenciones del ISR e IVA⁵⁰

Como fue referido con anterioridad, uno de los supuestos normativos en los que los contribuyentes personas físicas con actividades empresariales que enajenan bienes o prestan servicios a través de las Plataformas Tecnológicas pueden optar por considerar como pagos definitivos las retenciones del ISR e IVA que les efectúen las citadas plataformas se actualiza cuando las Plataformas Tecnológicas únicamente cobran algunas de las contraprestaciones derivadas de las actividades realizadas con su intermediación, mientras que otras son cobradas directamente por el contribuyente.

Se detalla que los contribuyentes que ejerzan dicha opción deberán realizar la manifestación de que optar por considerar que dichos pagos sean definitivos a través de un caso de aclaración en el Portal del SAT, dentro de los 30 días siguientes al momento en que ejerzan dicha opción.

D. MEDIDAS COVID-19

Plazo para la presentación de la declaración anual⁵¹

El 11 de marzo de 2020, la OMS determinó que la enfermedad denominada COVID-19 puede caracterizarse como una pandemia⁵².

⁴⁹ Regla 12.1.7. Segunda Resolución.

⁵⁰ Regla 12.3.22. Segunda Resolución.

⁵¹ Regla 13.2. Primera Resolución.

⁵² <https://www.who.int/es/news-room/detail/08-04-2020-who-timeline---covid-19>

Mediante acuerdo de 30 de marzo de 2020, el CGS declaró a la epidemia de la enfermedad COVID-19, generada por el virus SARS-CoV2, como "emergencia sanitaria por causa de fuerza mayor"⁵³.

Una de las pocas medidas fiscales que fueron implementadas por el Gobierno Federal ante la pandemia por la enfermedad grave COVID-19 causada por el virus SARS-CoV2 consiste en extender el plazo para la presentación de la declaración anual de las personas físicas del ejercicio fiscal del 2019 del 30 de abril de 2020 al 30 de junio de 2020. Conviene notar que el Gobierno Federal no adoptó una medida similar para la presentación de la declaración anual del ejercicio de las personas morales.

Suspensión de plazos y términos legales⁵⁴

Otra medida fiscal implementada por el Gobierno Federal ante la emergencia sanitaria por la enfermedad COVID-19 consiste en la suspensión de los plazos y términos legales de ciertos actos y procedimientos que deben realizarse de forma presencial ante el SAT, incluyendo aquellos que se realizan por las autoridades fiscales locales de las entidades federativas conforme a los convenios de colaboración administrativa en materia fiscal federal, siempre que éstos no puedan ser realizados por medios electrónicos, dentro de los cuales destacan los siguientes actos:

- (a)** La presentación y resolución del recurso de revocación o de inconformidad.
- (b)** El inicio o conclusión del ejercicio de facultades de comprobación, actos de verificación, así como el levantamiento de las actas que deban emitirse dentro de los mismos.
- (c)** Los actos relativos al cumplimiento de la LFPIORPI, su reglamento y demás disposiciones de carácter general aplicables a la materia, incluidos la presentación y resolución del recurso de revisión.
- (d)** El inicio y conclusión de la verificación en el seguimiento y cumplimiento de los Programas de Auto Regularización de la LIF para 2019.

Asimismo, se aclara que la suspensión de los plazos y términos legales no procederá respecto de los siguientes actos, entre otros:

- (a)** La presentación de declaraciones, avisos e informes.
- (b)** El pago de contribuciones, productos o aprovechamientos.
- (c)** La devolución de contribuciones.
- (d)** Los actos relativos al PAE.

Según establece la propia regla, el listado de los actos respecto de los cuales no procederá la suspensión automática de los plazos y términos legales es de carácter enunciativo y no limitativo, por lo que quedará al arbitrio de la autoridad fiscal determinar qué otros actos se ubican en esta norma.

Se aclara que la suspensión de los plazos y términos legales operará de forma automática y comprenderá del 4 al 29 de mayo de 2020. Tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de los mismos se adicionarán 26 días naturales, al término de los cuales vencerá el plazo de que se trate.

Finalmente, se precisa que en caso de que alguno de los actos o procedimientos cuyo plazo se suspende se realice durante el periodo de suspensión de referencia, dicho acto se entenderá efectuado el 1 de junio de 2020.

⁵³ DOF del 30 de marzo de 2020.

⁵⁴ Regla 13.3. Primera Resolución.

Consideramos que las medias fiscales adoptadas por el Gobierno Federal frente a la emergencia sanitaria por la enfermedad COVID-19 son insuficientes en comparación con las medidas fiscales y administrativas que fueron adoptadas por otros países afectados, en mayor o menor magnitud, por la enfermedad COVID-19, dentro de las cuales destacamos las siguientes: Depreciación acelerada de equipos médicos; exención del ISR e IVA aplicable a las donaciones de equipos e insumos médicos; disminución total o parcial de pagos provisionales del ISR; suspensión de pagos provisionales del ISR; y, suspensión o aplazamiento temporal de pagos del IVA.

Donativos para combatir y mitigar la pandemia provocada por el coronavirus SARS-CoV2⁵⁵

Las donatarias autorizadas cuyo objeto social o fin autorizado corresponda a la asistencia médica, rehabilitación o bien, que cuenten con la autorización para apoyar económicamente a otra organización civil o fideicomiso autorizado, así como las donatarias por ley, que, de acuerdo con su objeto social, fines o atribuciones, puedan destinar los donativos que reciban para combatir y mitigar la pandemia por el coronavirus SARS-CoV2, que provoca la enfermedad COVID 19, deberán emitir el CFDI correspondiente respecto de las donaciones que reciban con tal propósito, señalando en el apartado de leyenda del complemento de donatarias: "COVID-19".

Los CFDIs que se hayan emitido sin estas características, deberán ser cancelados y las donatarias deberán emitir uno nuevo relacionado con el comprobante cancelado, el cual deberá cumplir con lo referido en el párrafo anterior.

Las donatarias autorizadas que donen recursos en efectivo o en especie para mitigar y combatir COVID 19, al sector salud federal, estatal o municipal, deberán solicitar que el CFDI correspondiente señale en el apartado de leyenda del complemento de donatarias: "COVID-19".

Cuando las donatarias autorizadas adquieran, en territorio nacional, bienes para estos efectos deberán solicitar la expedición del CFDI en cuyo apartado de descripción se deberá señalar: "COVID-19". Cuando los bienes se adquieran en el extranjero, en el apartado de observaciones del pedimento de importación se deberá señalar: "COVID-19".

Las donatarias autorizadas que se ubiquen en alguno de los supuestos mencionados anteriormente deberán presentar un informe de acuerdo con lo establecido en la ficha de tramite 146/ISR "Informe de donativos para mitigar y combatir el virus SARS-CoV2" contenida en el Anexo 1-A.

E. DONATARIAS AUTORIZADAS

Autorización⁵⁶

Se elimina la referencia que establecía que en caso de que las organizaciones civiles o fiduciarias no cumplan los requisitos previstos para obtener la autorización, el SAT podrá requerir el cumplimiento de dichos requisitos. Entonces, si tales entidades no cumplen con los requisitos, el SAT podría no requerir su cumplimiento y rechazar el trámite sin prevención alguna.

Publicación de directorios de las donatarias autorizadas⁵⁷

Esta regla se modifica para precisar que las donatarias listadas en el Directorio, que tienen autorización para recibir donativos del extranjero, son las organizaciones autorizadas conforme al Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta entre México y los Estados Unidos de América.

⁵⁵ Regla 3.10.32. Segunda Resolución.

⁵⁶ Regla 3.10.2. Segunda Resolución.

⁵⁷ Regla 3.10.3. Segunda Resolución.

También se modifica la regla para establecer que en el Directorio no se publicarán algunos datos informativos como el RFC y la denominación de la institución.

Los datos que sí se deberán mencionar si se encuentra como "localizado" y si está en activo o en suspensión de actividades. Para las organizaciones cuya autorización haya sido revocada, deberá publicarse en el Directorio, además, de la fecha de notificación, el número del oficio de revocación.

Finalmente, se adiciona que las donatarias autorizadas que presenten aviso de suspensión de actividades ante el RFC, se publicará la fecha de inicio de suspensión.

Vigencia de la autorización para recibir donativos deducibles⁵⁸

Las donatarias autorizadas para recibir donativos que no presenten aviso de reanudación de actividades o cancelación ante el RFC, así como aquéllas que se encuentran canceladas en el RFC perderán la continuidad de la vigencia de su autorización, situación que será publicada en el Anexo 14 y en el directorio de donatarias.

Supuestos y requisitos para recibir donativos deducibles⁵⁹

El SAT puede, por única ocasión, exceptuar a las organizaciones civiles y fideicomisos, hasta por 12 meses de presentar la documentación para acreditar que se encuentra en los supuestos para obtener autorización para recibir donativos deducibles. Esto es aplicable cuando vayan a realizar como actividad preponderante determinadas actividades y se ubiquen en los siguientes supuestos:

1. Cuando la solicitante tenga menos de seis meses de constituida, computados a partir de la autorización de la escritura o de la firma del contrato de fideicomiso respectivo.
2. Cuando teniendo más de seis meses de constituidas las organizaciones civiles o de firmado el contrato de fideicomiso correspondiente, no hayan operado o de hecho no hubieren desarrollado alguna de las actividades por las cuales solicitan la autorización.

La autorización que en ese caso se otorgue se condicionará hasta que se presente la documentación necesaria para acreditar la realización de las actividades dentro del plazo de 12 meses contados a partir del día hábil siguiente a aquél en que se haya notificado la autorización condicionada. En caso de incumplimiento, quedará sin efectos la autorización, por lo que los donativos que se hubieren otorgado al amparo de la autorización condicionada, no serán deducibles y se considerarán como ingreso acumulable.

En esta regla se incorporan párrafos nuevos que establecen que solo en caso de que se obtenga la autorización definitiva, la donataria podrá solicitar la autorización de actividades adicionales, debiendo cumplir con los requisitos legales para ello. Las organizaciones que hayan obtenido una autorización condicionada podrán manifestar expresamente que ya no desean obtener la autorización definitiva relacionada con dicha autorización condicionada. En tal caso, los donativos que se hubieren otorgado al amparo de la autorización condicionada, no serán deducibles.

Por otro lado, se hacen modificaciones a los requisitos para acreditar actividades conforme al objeto social o fines respectivo.

Finalmente, con la reforma a esta Regla se adicionan dos supuestos en los que las organizaciones civiles o fideicomisos que lo soliciten no podrán obtener autorización para recibir donativos deducibles:

1. Cuando tengan algún medio de defensa pendiente de resolver, promovido en contra de una resolución anterior en materia de autorización para recibir donativos.

⁵⁸ Regla 3.10.4. Segunda Resolución.

⁵⁹ Regla 3.10.6. Segunda Resolución.

2. Si el representante legal, los socios, asociados o cualquier integrante del comité técnico, consejo directivo o de administración que participen de manera directa o indirecta en la administración, control o patrimonio de la misma, están o estuvieron sujetos a una causa penal o vinculadas a un procedimiento penal, por la comisión de algún delito fiscal o relacionado con la autenticidad de documentos.

Información relativa a la transparencia del patrimonio y al uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación⁶⁰

Se establece que donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles del ISR, las personas morales con fines no lucrativos o los fideicomisos a los que se les haya revocado su autorización cuando su vigencia haya concluido o no se haya obtenido nuevamente o renovado la misma, así como aquellas que presenten aviso de liquidación, cambio de residencia o suspensión de actividades, deberán poner a disposición del público la información relativa a la transparencia del patrimonio y al uso y destino de los donativos recibidos, a través del programa electrónico visible en el Portal del SAT, a más tardar el 30 de julio de 2020, conforme a la ficha de trámite 19/ISR "Informe para garantizar la transparencia, así como el uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación", contenida en el Anexo 1-A de la RMF, sin importar que en el ejercicio por el cual se presenta el informe, no haya obtenido donativos.

Igualmente, se prevé las donatarias autorizadas que hubieren recibido donativos para atender las contingencias ocasionadas con motivo de los sismos ocurridos en México en septiembre de 2017, deberán presentar un informe final a través del programa electrónico antes aludido antes del 30 de julio de 2020, conforme a la ficha de trámite 128/ISR "Informes de transparencia relacionados con donativos recibidos por los sismos ocurridos en México durante el mes de septiembre de 2017", contenida en el Anexo 1-A de la RMF. Aquellas donatarias que no presenten el informe final referido, perderán la vigencia de su autorización.

Por su parte, aquellas donatarias autorizadas que hubieren otorgado apoyos económicos a organizaciones civiles o fideicomisos que no cuenten con autorización para recibir donativos deducibles del ISR, cuyo objeto exclusivo sea realizar labores de rescate y reconstrucción en casos de desastres naturales, deberán presentar dentro del Informe para garantizar la transparencia, así como en lo relativo al uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación, un listado con el nombre, denominación o razón social y RFC de las organizaciones que recibieron dichos donativos.

Finalmente, se establece que las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles del ISR, que hayan suspendido sus actividades en términos de la regla 2.5.12. de la RMF, estarán obligadas a presentar su información relativa a la transparencia y al uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación, respecto del ejercicio en el que suspendan sus actividades.

Cuotas de recuperación⁶¹

Esta regla se modifica para aclarar que las cuotas de recuperación de donatarias autorizadas son los montos cobrados por las instituciones por la prestación de servicios directamente relacionados con el objeto social o fines por los que fue autorizada -mismos que se transcribe en la constancia de autorización-, siempre que tales montos sirvan para hacer sustentable la operación cotidiana de los servicios que prestan y sean menores o iguales a los precios de mercado. En la redacción anterior de la regla no se hacía referencia a los fines por los que es autorizada la institución, únicamente al objeto social.

Cumplimiento de las obligaciones de transparencia de ejercicios anteriores⁶²

Se ajusta la regla para precisar que las entidades que pueden cumplir con la obligación de transparencia omitida, en los términos de esta regla, son las organizaciones civiles o fideicomisos cuya autorización para

⁶⁰ Regla 3.10.11. Primera Resolución.

⁶¹ Regla 3.10.25. Segunda Resolución.

⁶² Regla 3.10.27. Segunda Resolución.

recibir donativos deducibles haya perdido la vigencia por omisión en la presentación de la referida información y al uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación

F. CERTIFICADO DE SELLOS DIGITALES

Procedimiento de cancelación y obtención de un nuevo certificado de sellos digitales⁶³

Cuando la autoridad fiscal deja sin efecto el certificado de sellos digitales, los contribuyentes pueden solicitar un nuevo certificado (siempre y cuando subsanen las irregularidades detectadas) a través del procedimiento de aclaración contenido en la ficha 47/CFF. Al respecto, la autoridad deberá emitir la resolución correspondiente dentro de los tres días hábiles siguientes a aquél en que se presente la aclaración o el desahogo de información en caso de requerimiento, según corresponda.

Si la resolución o el requerimiento de información que efectúe la autoridad se notifican a través del buzón tributario o por estrados, la notificación se entiende efectuada dentro del plazo de tres días referido, siempre que el procedimiento de notificación se inicie a más tardar el último día del plazo de tres días hábiles.

Restricción temporal de certificado de sellos digitales.

Se modifican diversas reglas para establecer que los contribuyentes que ejercen opciones o facilidades para emitir CFDIs, que actualicen alguna irregularidad de las previstas en el artículo 17-H Bis del CFF, les será aplicable el procedimiento de restricción temporal de certificados de sellos digitales previsto en dicha norma y, por tanto, podrán efectuar una aclaración para desvirtuar tales irregularidades. En caso de no subsanar las irregularidades detectadas que motivaron la restricción temporal, el certificado quedará sin efectos. Tales contribuyentes no podrán ejercer la opción de que se trate, ni la facilidad de emisión de CFDIs, ni solicitar un nuevo certificado hasta que subsanen las irregularidades detectadas.

Tales contribuyentes son los siguientes:

- Personas físicas que optan por la facilidad de sustituir el certificado de sellos digitales por el certificado de e.firma para emitir CFDIs. En caso de que no se subsanen las irregularidades dentro del procedimiento, se restringirá el uso del certificado de e.firma para emitir CFDIs⁶⁴.
- Contribuyentes que expiden CFDIs a través de "Mis Cuentas"⁶⁵.
- Personas físicas del sector primario⁶⁶.
- Arrendadores de inmuebles⁶⁷.
- Propietarios o titulares que afecten terrenos, bienes o derechos incluyendo derechos reales, ejidales o comunales.
- Mineros⁶⁸.
- Enajenantes de vehículos usados⁶⁹.
- Enajenantes de desperdicios industrializables⁷⁰.

⁶³ Regla 2.2.4. Segunda Resolución.

⁶⁴ Regla 2.2.8. Segunda Resolución.

⁶⁵ Regla 2.7.1.21. Segunda Resolución.

⁶⁶ Regla 2.7.3.1. y 2.7.4.1. Segunda Resolución.

⁶⁷ Regla 2.7.3.2. Segunda Resolución.

⁶⁸ Regla 2.7.3.3. Segunda Resolución.

⁶⁹ Regla 2.7.3.4. Segunda Resolución.

⁷⁰ Regla 2.7.3.5. Segunda Resolución.

- Otorgamiento de servidumbre de paso⁷¹.
- Enajenantes de obras de artes plásticas y antigüedades⁷².
- Enajenantes de artesanos⁷³.
- Interpretes, actores, trabajadores de la música, agremiados de gestión colectiva conforme a la LFDA⁷⁴.

G. FACILIDADES ADMINISTRATIVAS

Factor de acumulación por depósitos o inversiones en el extranjero⁷⁵

Se señala que para las personas físicas que obtengan ingresos por intereses y ganancia cambiaria generados por depósitos o inversiones efectuadas en instituciones residentes en el extranjero que componen el sistema financiero, el factor de acumulación aplicable al monto del depósito o inversión al inicio del ejercicio fiscal de 2019 es de 0.0000.

Lo anterior es para los efectos del artículo 239 del Reglamento de la LISR, el cual permite optar entre cálculo que establece el artículo 143 de la LISR, o bien, aplicar el factor indicados, calculado y publicado por el SAT, tratándose de las personas físicas que obtengan ingresos por intereses y ganancia cambiaria generados por depósitos o inversiones efectuadas en instituciones residentes en el extranjero que componen el sistema financiero.

Opción de pago en parcialidades del ISR anual de las personas físicas⁷⁶

Se reitera la facilidad administrativa para el pago del ISR anual de las personas físicas, conforme a la cual éstas pueden pagar el ISR a cargo del ejercicio fiscal hasta en un máximo de seis parcialidades, mensuales y sucesivas, siempre que éstos: (i) presenten la declaración anual del ejercicio fiscal de 2019 a más tardar el 30 de junio de 2020 y, además, (ii) efectúen el pago de la primera parcialidad dentro del periodo comprendido del 30 de abril de 2020 al 30 de junio de 2020.

Esta regla se modifica para establecer que el importe de las parcialidades varía dependiendo del número de parcialidades solicitadas por cada contribuyente, y deberá calcularse con base en los factores establecidos en esta regla. Se precisa que el importe de las parcialidades ya incluye el financiamiento por el plazo elegido para el pago.

Los contribuyentes que opten por pagar el ISR a su cargo conforme a esta facilidad administrativa deberán efectuar los pagos respectivos a más tardar el último día hábil del período al que corresponda la parcialidad de que se trate, teniendo en todo momento la opción de pagar de forma anticipada el crédito fiscal en términos de la Regla 2.14.6. de la RMF. En caso de incumplimiento, deberán calcularse recargos conforme al método establecido en esta regla.

Los contribuyentes que se acojan a este beneficio no estarán obligados a garantizar el interés fiscal.

Es importante destacar que esta opción quedará sin efectos y las autoridades fiscales podrán requerir el pago inmediato del crédito fiscal, cuando el mismo no se haya cubierto en su totalidad a más tardar en el mes de noviembre de 2020.

⁷¹ Regla 2.7.3.7. Segunda Resolución.

⁷² Regla 2.7.3.8. Segunda Resolución.

⁷³ Regla 2.7.3.9. Segunda Resolución

⁷⁴ Regla 2.7.6.1. Segunda Resolución,

⁷⁵ Regla 3.16.11. Primera Resolución.

⁷⁶ Regla 3.17.4. Primera Resolución.

Opción de pago de créditos fiscales por concepto⁷⁷

Esta regla está dirigida a los contribuyentes que tengan créditos fiscales determinados por varios conceptos pendientes de pago y establece la opción de pagar cada uno de los conceptos del crédito de forma independiente, conjuntamente con su actualización y accesorios, siempre y cuando se respete la prelación de pago establecida en el artículo 20 del CFF.

El ejercicio de esta facilidad administrativa está condicionado a: (i) la presentación de una solicitud de aclaración en el Portal del SAT, así como a (ii) la obtención de una resolución favorable de la autoridad fiscal, la cual deberá acompañarse con la línea de captura para el pago respectivo.

La propia regla precisa que la respuesta de la autoridad y el FCF (línea de captura), al no ser resoluciones administrativas no constituirán instancia, ni podrán ser impugnados.

Contabilidad electrónica⁷⁸

Las personas físicas obligadas a llevar y enviar contabilidad electrónica mensualmente podrán enviar la balanza de comprobación ajustada al cierre del ejercicio correspondiente al ejercicio 2019, a más tardar el 31 de julio de 2020.

Aguas nacionales⁷⁹

Se establecen facilidades para los contribuyentes obligados al pago del derecho por el uso, explotación o aprovechamiento de aguas nacionales que, de conformidad con las Reglas Generales sobre medición de aguas nacionales, adquieran, instalen o conserven aparatos de medición, consiste en lo siguiente:

- Disminuir del pago de derecho respectivo, el costo comprobado de los aparatos de medición y los gastos de su instalación. Esto sin que sea necesario que presenten ante las oficinas de la Conagua, para su verificación y sellado, el original del CFDI de compra del aparato de medición y de su instalación. Para ello, es necesario presente el CFDI de cada aparato.
- Tener por cumplida la obligación de llevar el registro de las lecturas de sus aparatos de medición en el formato autorizado por el SAT.

H. OTRAS REGLAS MODIFICADAS O DEROGADAS

Comprobantes fiscales por venta o servicios relacionados con hidrocarburos y petrolíferos⁸⁰

Los sujetos obligados a emitir este tipo de CFDIs, deberán incorporar la información relativa al número de contrato para la exploración y extracción de hidrocarburos, de asignación, o de permiso no solo de la Comisión Reguladora de Energía sino también de la Secretaría de Energía, según corresponda.

Acreditamiento de IVA no retenido⁸¹

Se deroga la regla que establecía que los contribuyentes que no hubieren retenido el IVA en términos del artículo 1-A, fracción III de la misma Ley hasta antes del 21 de septiembre de 2017 (típicamente en operaciones de comercio exterior en el régimen de depósito fiscal en almacén general de depósito), podían corregir su situación fiscal, siempre y cuando realizaran el entero de una cantidad equivalente al impuesto que debieron haber retenido, conjuntamente con la actualización, los recargos y, en su caso, las multas correspondientes.

⁷⁷ Regla 13.1. Primera Resolución.

⁷⁸ Artículo Segundo Transitorio Segunda Resolución.

⁷⁹ Regla 7.42. Segunda Resolución.

⁸⁰ Regla 2.7.1.45. Segunda Resolución.

⁸¹ Regla 4.1.11. Segunda Resolución.

Bajo esta regla, cuando los contribuyentes enteraban el impuesto, podían considerar que el IVA les fue trasladado y, por lo tanto, acreditarlo.

Devolución del excedente del estímulo IEPS Frontera – Gasolina⁸²

En relación con el "Decreto por el que se Establecen Estímulos Fiscales en Materia del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios Aplicables a los Combustibles que se Indican" publicado en el DOF el 27 de Diciembre de 2016, se modifica esta regla para establecer que el plazo para efectuar la devolución del estímulo o el excedente que no se haya acreditado, será de trece días hábiles a partir de la presentación de la solicitud, siempre y cuando se cumplan con ciertos requisitos formales.

Este beneficio no procederá, entre otros supuestos, si la autoridad fiscal deja sin efectos el certificado del sello digitale del contribuyente durante el periodo de solicitud de devolución, salvo que el solicitante subsane las irregularidades detectadas en relación con el supuesto de que se trate.

Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal⁸³

Las Entidades que califiquen como Instituciones Financieras de México Sujetas a Reportar y como Instituciones Financieras Sujetas a Reportar, tendrán por presentadas en tiempo las declaraciones del periodo reportable 2019, cuando las envíen a más tardar el 07 de diciembre de 2020.

El plazo señalado anteriormente, es aplicable para la presentación de los trámites contenidos en las fichas 238/CFF "Reportes Anexos 25 y 25-Bis de la RMF sin Cuentas Reportables (reporte en ceros)", 255/CFF "Aviso relativo a Terceros Prestadores de Servicios conforme los Anexos 25 y 25-Bis de la RMF" y 290/CFF "Aviso sobre el RFC de la entidad que sea una Institución Financiera Sujeta a Reportar", contenidas en el Anexo 1-A.

I. TRANSITORIOS MODIFICADOS

Contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos⁸⁴

Para efectos de la emisión de comprobantes fiscales por operaciones con el público en general que realicen este tipo de contribuyentes, se amplía el plazo hasta el 31 de diciembre de 2020 para que puedan emitir un CFDI diario, semanal o mensual por todas las operaciones que realicen con el público en general.

Para ello, se adiciona un requisito consistente en que envíen a partir del 1 de enero de 2021, la información de controles volumétricos de conformidad con ciertas especificaciones y formalidades.

Facilidades para personas dedicadas a las artes plásticas⁸⁵

Se amplía la vigencia de la regla 11.1.10 hasta el 30 de noviembre de 2020. Esta regla establece que los contribuyentes que les haya sido notificada una resolución señalando que su obra no fue susceptible de aceptarse como pago, podrán optar por que el Comité de Pago en Especie dictamine nuevamente la obra de arte a efecto de determinar si es representativa del autor.

Sociedades integradas⁸⁶

Las sociedades integradoras e integradas que tributen en el Régimen Opcional para Grupos de Sociedades, podrán presentar las declaraciones anuales normales o complementarias correspondientes a ejercicios anteriores al 2019, en la forma oficial 18 "Declaración del ejercicio. Personas morales" y a partir del 2019, las

⁸² Regla 11.8.1. Segunda Resolución.

⁸³ Quinto Transitorio Segunda Resolución.

⁸⁴ Transitorio Vigésimo Séptimo de la RMF Segunda Resolución.

⁸⁵ Transitorio Trigésimo Séptimo de la RMF Segunda Resolución.

⁸⁶ Transitorio Cuadragésimo Cuarto de la RMF Segunda Resolución.

presentarán a través de la forma oficial 23 "Declaración anual. Personas morales del régimen opcional para grupos de sociedades. Integradas e integradoras".

Aviso con información de socios o accionistas⁸⁷

A partir de 2020, se incorporó en el artículo 27 B, fracción VI del CFF, la obligación de presentar un aviso en el registro federal de contribuyentes, a través del cual se informe el nombre y la clave en el Registro Federal de Contribuyentes de los socios o accionistas, cada vez que se realice alguna modificación o incorporación respecto a estos.

Al respecto, la regla 2.4.19. de la RMF establece que para estos efectos, las personas morales deberán presentar el aviso cada vez que se realice una modificación o incorporación, conforme a la ficha de trámite 295/CFF "Aviso de actualización de socios o accionistas", dentro de los treinta días hábiles siguientes a aquél en que se realice el supuesto correspondiente.

Finalmente, mediante artículo transitorio de la RMF se establecía que las personas morales que no tengan actualizada la información de sus socios o accionistas ante el RFC, deberán presentar el aviso a que hace referencia la regla 2.4.19., con la información correspondiente a la estructura con la que se encuentren en ese momento. El aviso referido debía presentarse por única ocasión a más tardar el 30 de junio del 2020. En el transitorio publicado el 24 de julio de 2020 no hay ampliación del plazo.

Buzón tributario⁸⁸

La obligación de habilitar el buzón tributario para las personas morales será a partir del 30 de septiembre de 2020 y para las personas físicas a partir del 30 de noviembre de 2020.

No obstante lo anterior, el uso obligatorio del buzón tributario tendrá el carácter de opcional cuando se trate de contribuyentes bajo el régimen de salarios, excepto para los asimilados a salarios, cuyos ingresos por ese concepto en el ejercicio inmediato anterior hubieren sido iguales o superiores a \$3'000,000.00, quienes debían habilitar su buzón tributario a más tardar el 15 de julio de 2020.

En caso de que exista algún comentario, duda, aclaración o sugerencia relacionada con el contenido de este análisis, nos ponemos a sus órdenes en el teléfono (55) 5081-4590 o en la dirección de correo electrónico info@turanzas.com.mx

Abreviaturas

| | |
|------------|--|
| * Banxico | Banco de México |
| * CFF | Código Fiscal de la Federación |
| * CONAGUA | Comisión Nacional del Agua |
| * CGS | Consejo General de Salubridad de México |
| * CURP | Clave Única de Registro de Población |
| * DOF | Diario Oficial de la Federación |
| * EP | Establecimiento Permanente |
| * FED | Formato Electrónico de Devoluciones |
| * ISR | Impuesto sobre la Renta |
| * IVA | Impuesto al Valor Agregado |
| * IEPS | Impuesto Especial sobre Producción y Servicios |
| * LFPIORPI | Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita |
| * LIF | Ley de Ingresos de la Federación |
| * LISR | Ley del Impuesto sobre la Renta |
| * LIVA | Ley del Impuesto al Valor Agregado |

⁸⁷ Transitorio Cuadragésimo Sexto de la RMF Segunda Resolución.

⁸⁸ Transitorio Cuadragésimo Séptimo de la RMF Segunda Resolución.

| | |
|----------|--|
| * LFDA | Ley Federal de Derechos de Autor. |
| * OMS | Organización Mundial de la Salud |
| * RFC | Registro Federal de Contribuyentes |
| * RMF | Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 |
| * SAT | Servicio de Administración Tributaria |
| * TESOFE | Tesorería de la Federación |

Atentamente,

TURANZAS, BRAVO & AMBROSI
Abogados Tributarios

www.turanzas.com.mx

El presente documento constituye un análisis preliminar con fines meramente informativos que ha sido elaborado por los miembros de Turanzas, Bravo & Ambrosi. De ninguna manera pretende representar una opinión o una posición definida frente a casos particulares, mismos que deberán ser analizados en el marco de sus circunstancias.

Si no desea recibir esta actualización tributaria, favor de enviar un correo electrónico a info@turanzas.com.mx con la palabra "REMOVER" escrita en la línea de asunto.