

# MUNDO CP<sup>®</sup>

CORPORATIVO PROFESIONAL

Vigencia del 1 al 15 de Septiembre de 2020

Revista 38 Año 2



CORPORATIVO

IMPUESTO

JURÍDICO

RECURSOS HUMANOS

¿La responsabilidad penal empresarial se extingue con la fusión, escisión o disolución de una persona moral?

Análisis estructural del recurso de revocación en materia de comercio exterior

**EL IVA A FAVOR SÓLO DEBE ACREDITARSE AL SOLICITAR SU DEVOLUCIÓN**  
(Saldo a favor generados a partir del 01 de Enero 2019)

## Dictamen para efectos del Seguro Social

Foto Hidalgo, D.A. [www.dondeir.com](http://www.dondeir.com)



Dr. Leopoldo Reyes Equiguas

# ¿La responsabilidad penal empresarial se extingue con la fusión, escisión o disolución de una persona moral?

¡Qué tal, queridos lectores! ¿Cómo los trata el semáforo naranja?, ¿Ya pudieron abrir sus negocios o siguen esperando el banderazo de salida? Hemos llegado al catastrófico escenario de los 60,000 muertos por Covid y al parecer la cifra continuará creciendo de manera exponencial; en las empresas los riesgos cada vez son más altos en cuanto a los fraudes que se pueden cometer, ya sea por la necesidad de subsistir o por la necesidad de continuar operando, y seguramente se irán dando a conocer poco a poco historias de compañías y de ejecutivos que derivado de la crisis económica en la que nos encontramos, cometieron conductas tipificadas como delitos por la legislación

penal, ya sea en contra de las propias empresas o bien, en contra de terceros utilizando a la empresa como instrumento o medio comisivo del delito, sin la cual no habría sido posible ejecutar el delito, incurriendo en el supuesto previsto por el Código Nacional de Procedimientos Penales en lo concerniente a la responsabilidad penal empresarial, a través del cual se puede imputar la responsabilidad penal a una persona moral y con ello, imponer una serie de sanciones que pueden ir desde impedimentos para realizar determinadas actividades empresariales, hasta la disolución de la empresa con la finalidad de obtener los recursos para pagar la indemnización por el resarcimiento del daño causado a las víctimas del delito.

En épocas de crisis económicas generalizadas, como la que se está viviendo, no sólo en nuestro país sino en el mundo entero, se genera un crecimiento acelerado de los índices de criminalidad, principalmente de los delitos de carácter económico, que pueden ser el fraude genérico, el abuso de confianza, los delitos financieros previstos por la legislación bancaria, el fraude fiscal, entre otros, y muchos de estos delitos se cometen en el seno de un negocio o de una sociedad mercantil, ya que muchos defraudadores profesionales se presentan como empresarios honorables que ofrecen negocios en apariencia atractivos, pero que en realidad son pantalla de una muy estructurada red

de simuladores profesionales que se acercan para ofrecer créditos de manera sencilla sin aval, sin garantía, y piden sumas en apariencia pequeñas que puede ir desde \$5,000 hasta \$50,000 como comisión por apertura de crédito, pero en realidad nunca van a otorgar ningún crédito, esa "comisión" es un dinero que nunca se ve de regreso; y eso es sólo un ejemplo es uno de tantos fraudes que se comienzan a fraguar en torno a una espiral de fraudes que van aumentando en la medida en que se prolonga la crisis sanitaria mundial.





Ahora bien, ¿qué respuesta tiene antes este fenómeno nuestro sistema jurídico?; en las últimas reformas al sistema penal mexicano que dieron como resultado lo que se conoce como el “sistema penal adversarial”, se creó una figura innovadora sin precedentes en México, la “responsabilidad penal de las personas morales”, es decir, la posibilidad de llevar a juicio a una empresa o sociedad mercantil, por haber sido parte de la maquinaria utilizada en la comisión de algún delito, cuya participación fue determinante para poder ejecutar la conducta punitiva tipificada por la legislación penal.

Efectivamente, el artículo 421 del Código Nacional de Procedimientos Penales vigente señala lo siguiente:

### **Artículo 421. Ejercicio de la acción penal y responsabilidad penal autónoma**

*Las personas jurídicas serán penalmente responsables, de los delitos cometidos a su nombre, por su cuenta, en su beneficio o a través de los medios que ellas proporcionen, cuando se haya determinado que además existió inobservancia del debido control en su organización. Lo anterior con independencia de la responsabilidad penal en que puedan incurrir sus representantes o administradores de hecho o de derecho.*

*El Ministerio Público podrá ejercer la acción penal en contra de las personas jurídicas con excepción de las instituciones estatales, independientemente de la acción penal que*

*pudiera ejercer contra las personas físicas involucradas en el delito cometido.*

*No se extinguirá la responsabilidad penal de las personas jurídicas cuando se transformen, fusionen, absorban o escindan. En estos casos, el traslado de la pena podrá graduarse atendiendo a la relación que se guarde con la persona jurídica originariamente responsable del delito.*

*La responsabilidad penal de la persona jurídica tampoco se extinguirá mediante su disolución aparente, cuando continúe su actividad económica y se mantenga la identidad sustancial de sus clientes, proveedores, empleados, o de la parte más relevante de todos ellos.*

*Las causas de exclusión del delito o de extinción de la acción penal, que pudieran concurrir en alguna de las personas físicas involucradas, no afectará el procedimiento contra las personas jurídicas, salvo en los casos en que la persona física y la persona jurídica hayan cometido o participado en los mismos hechos y estos no hayan sido considerados como aquellos que la ley señala como delito, por una resolución judicial previa. Tampoco podrá afectar el procedimiento el hecho de que alguna persona física involucrada se sustraiga de la acción de la justicia.*

*Las personas jurídicas serán penalmente responsables únicamente por la comisión de los delitos previstos en el catálogo dispuesto en la legislación penal de la federación y de las entidades federativas.*



Como se observa en el artículo transcrito, nos encontramos ante diversas situaciones que es importante mencionar; en primera instancia, se señala que la responsabilidad de la empresa se genera en función de que los actos que terminarán siendo considerados como los hechos constitutivos del delito se pudieron efectuar gracias a que los delitos se realizaron a su nombre o por su cuenta, aunado a que no se observó el control que se debería considerar dentro de la organización, ese control, desde la perspectiva contable, se conoce como "control interno", ahora se le denomina "compliance" o "programa de cumplimiento".

De igual manera se indica que la responsabilidad penal de la empresa no será afectada por la acción legal que se intente contra administradores, representantes legales, empleados o cualquier persona física que también se vea vinculada al proceso como coautor en el delito.

En el caso concreto de las fusiones y escisiones y cualquier transformación de la persona moral, el dispositivo legal comentado precisa que la responsabilidad penal no se extinguirá, por lo que las acciones legales continuarán hasta las últimas consecuencias; incluso, se plantea la posibilidad de una aparente "disolución"; cuántas veces nos encontramos con el surgimiento de empresas cuya actividad económica inicia de forma espontánea con facturación que ya quisieran muchas empresas que tiene años de haberse constituido, es decir, que en menos de un mes de haberse creado, ya están facturando millones de pesos, y en dos o tres años ya se están liquidando y disolviendo, ¿por qué, si eran tan rentables?, porque muchas de



ellas se crearon con la única finalidad de cometer algún delito, en el caso de las empresas dedicadas al tráfico de comprobantes fiscales, que no tienen empleados, no cuentan con activos, infraestructura ni bienes, y que una vez que cumplen con su ciclo, son liquidadas antes de ser identificadas por las autoridades fiscales; pero la liquidación no necesariamente implica que las autoridades estén impedidas para ir tras de esas sociedades, aun cuando ya se encuentren disueltas, pues finalmente, son ficciones legales, tras las cuales siempre hay personas físicas que operan ocultas tras el velo corporativo, ya sea que tengan el carácter de administradores, representantes legales, socios o accionistas e incluso liquidadores; hoy muchas empresas creadas para defraudar al fisco están apostando por la inoperancia de nuestro sistema penal, sin embargo, la tecnología y los mecanismos de control jurídico están dotando de mayores y mejores capacidades a los operadores del Estado, desde auditores, abogados tributarios, fiscales, jueces y magistrados; así que no nos extrañe que en el corto plazo comencemos a ver procesos penales en contra de empresas que aun estando liquidadas, puedan estar siendo llamadas a procesos penales, no sólo por delitos fiscales, sino por cualquier delito contemplado por los códigos estatales o el Código Penal Federal en el cual haya participado una sociedad mercantil.

Así las cosas, querido lector, nos saludamos en el próximo número, si es que nos mantenemos vivos y sanos. Hasta la próxima.

### **\*Dr. Leopoldo Reyes Equiguas**

Contador Público, Abogado, Especialista en Impuestos y Maestro en Fiscal por la Universidad de Negocios ISEC, Cursó el Doctorado en Derecho de la Empresa por la Universidad Complutense de Madrid en Convenio con la Universidad Anáhuac, Diplomado en Derecho Procesal Constitucional por la SCJN, Catedrático y Coautor de diversas obras, miembro de la Asociación Nacional de Especialistas Fiscales A. C. (ANEFAC) y del Ilustre y Nacional Colegio de Abogados de México (INCAM), Vicepresidente de la Comisión de Prevención de Lavado de Dinero e integrante de la Comisión Fiscal de la Zona Centro del IMCP, Socio e integrante de las Comisiones de PLD y de Especialistas Fiscales del Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., Socio Fundador de la Firma Corporativo Legal Patrimonial, S.C. y Rector de la Universidad Latina.



# Miscelánea Fiscal

C.P.C. Javier Arenas Wagner, M.I.

## Segunda modificación a la resolución Miscelánea Fiscal para 2020. Comentarios

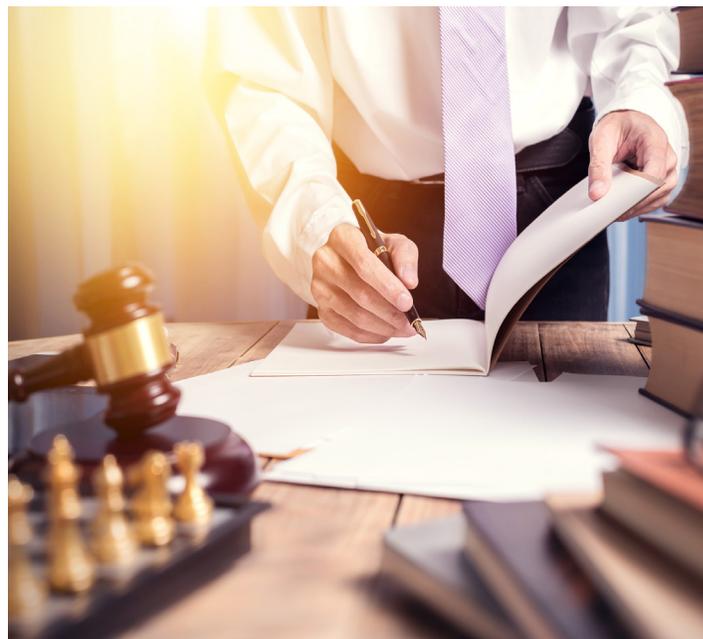
De acuerdo con el inciso g de la fracción I, del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación (CFF), las autoridades fiscales proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello, publicarán anualmente las resoluciones que establezcan disposiciones de carácter general agrupadas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes.

Es importante señalar que las resoluciones que se emitan conforme a esta disposición

y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las consignadas en las propias leyes.

En ese sentido, la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 se ubica dentro de la definición indicada; así, con fecha 24 de julio del presente año, después de varias publicaciones anticipadas, se dio a conocer la Segunda modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para el año 2020.

- 1ª. publicación anticipada con fecha 29 de mayo.
- 2ª. publicación anticipada con fecha 19 de junio.
- 3ª. publicación anticipada con fecha 30 de junio.
- 4ª. publicación anticipada con fecha 14 de julio
- Publicación definitiva con fecha 24 de julio del 2020.



Al respecto modifican 37 reglas, se adicionan 12 y se derogan tres, de las referidas el 28 de diciembre de 2019; además, se modifican cinco artículos transitorios.

Pasemos a comentar algunas de las reglas más importantes.

- **Días inhábiles para las áreas de devolución y fiscalización**

Se modifica el periodo de vacaciones únicamente para las áreas de devoluciones y fiscalización, comprenderá del 20 al 31 de julio. (regla 2.1.6.).

- **Valor probatorio de la contraseña**

Se considera a la contraseña una firma electrónica que funciona como mecanismo de acceso a los servicios que brinda el SAT a través de medios electrónicos, conformada por la clave en el RFC del contribuyente y la contraseña que el mismo se asigne. Ésta podrá modificarse a través de las opciones que el propio SAT disponga para tales efectos. (regla 2.2.1.).

- **Procedimiento para dejar sin efectos el CSD de los contribuyentes, restringir el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efectos de la expedición de CFDI y procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas**

Las autoridades fiscales emitirán la resolución que deje sin efectos el o los certificados de sellos digitales (CSD) del contribuyente, o bien, que restrinja el uso del certificado de e.firma o el mecanismo que utilizan las personas físicas para efecto de la expedición de los comprobantes fiscales digitales por internet, una vez agotado el procedimiento establecido en el artículo 17-H Bis del CFF.

Se establece que los contribuyentes podrán subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efecto el o los certificados de sellos digitales, a través de un caso de aclaración que presenten conforme a lo señalado en la ficha de trámite 47/CFF "Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas por las que se dejó sin efectos su certificado de sello digital, se restringió el uso de su Certificado de e.firma o el mecanismo que utiliza para efectos de la expedición del CFDI o en su caso desahogo de requerimiento", contenida en el anexo 1-A.

Efectuada la aclaración a través del portal, la autoridad, dentro de los tres días siguientes, deberá de emitir la respuesta del contribuyente. Es importante señalar que el contribuyente debe tener acceso a su buzón tributario, que será el medio por donde la autoridad le notifique.

Este procedimiento aplica a los contribuyentes en general (regla 2.2.4.).

- **Devolución de saldos a favor del IVA**

Se aclara que para que proceda la devolución de saldos a favor en el impuesto al valor agregado, los contribuyentes deberán haber presentado con anterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de devolución, la Declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT), correspondiente al periodo por el cual se solicita la devolución. Esto no le será aplicable a los contribuyentes que por aplicar una facilidad administrativa o disposición legal tengan cumplida dicha obligación (regla 2.3.4.).

- **Expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI) a través de “Mis cuentas”**

Los contribuyentes con ingresos hasta de 4 millones de pesos 00/100 m.n. o bien aquellos que se inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes durante el año 2020 y estimen que sus ingresos no rebasarán la citada cantidad, podrán expedir comprobantes fiscales digitales por Internet, a través de “Mis cuentas” utilizando su contraseña. Se aclara que a los comprobantes se le incorporará el sello digital del SAT, y serán válidos para deducir y acreditar fiscalmente.

Si el contribuyente se ubica en alguno de los supuestos para que se aplique la restricción del uso de los sellos digitales, el Servicio de Administración Tributaria así lo realizara y el contribuyente podrá llevar a cabo el procedimiento para subsanar las irregularidades detectadas, o desvirtuar las causas que motivaron dicha restricción. Si no realiza lo anterior, el SAT cancelarán los sellos digitales y no podrá solicitar un nuevo certificado de sello digital, ni ejercer cualquier otra opción para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no subsane las irregularidades detectadas (regla 2.7.1.21.).



- **Comprobantes fiscales por venta o servicios relacionados con hidrocarburos y petrolíferos**

Se modifica el inciso c) de la fracción II de la presente regla. Antes señalaba lo siguiente:

“c) Número de contrato para la exploración y extracción de hidrocarburos, de asignación, o de permiso de la Comisión Reguladora de Energía, según corresponda”.

Y ahora se amplía y precisa la incorporación de la Secretaría de Energía:

“c) Número del contrato para la exploración y extracción de hidrocarburos, de asignación, o de permiso de la Comisión Reguladora de Energía o de la Secretaría de Energía, según corresponda” (regla 2.7.1.45.).

- **Procedimiento de restricción temporal de certificados de sellos digitales para diversos contribuyentes con facilidades**

Cuando los contribuyentes que se relacionan se ubiquen en alguno de los supuestos del artículo 17-H Bis del CFF, les será aplicable el procedimiento de restricción temporal contenido en dicho artículo. Cuando desahogado el procedimiento a que se refiere el citado precepto y la regla 2.2.15., no se hubieran subsanado las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la restricción temporal, será aplicable lo dispuesto en el artículo 17-H, primer párrafo, fracción X del CFF.

En este supuesto (no presentación de la declaración anual o de declaraciones periódicas), será restringida la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet conforme al procedimiento que se establece en la regla 2.2.4., considerándose que se deja sin efectos el certificado de sellos digital y no se podrá solicitar un nuevo certificado de sello digital, ni ejercer cualquier otra opción para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet establecida mediante reglas de carácter general, en tanto no se subsanen las irregularidades detectadas.

Este contenido aplica a lo siguiente:

- Comprobación de erogaciones en la compra de productos del sector primario (regla 2.7.3.1.).
- Comprobación de erogaciones y retenciones en el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles (regla 2.7.3.2.).
- Comprobación de erogaciones en la compra de productos del sector minero (regla 2.7.3.3.).
- Comprobación de erogaciones en la compra de vehículos usados (regla 2.7.3.4.).
- Comprobación de erogaciones y retenciones en la recolección de desperdicios y materiales de la industria del reciclaje (regla 2.7.3.5.).
- Comprobación de erogaciones en el pago de servidumbres de paso (regla 2.7.3.7.).
- Comprobación de erogaciones y retenciones en la compra de obras de artes plásticas y antigüedades (regla 2.7.3.8.).
- Comprobación de erogaciones, retenciones y entero en la enajenación de artesanías (regla 2.7.3.9.).
- Facilidad para que los contribuyentes personas físicas productoras del sector primario puedan generar y expedir CFDI a través de las organizaciones que las agrupen (regla 2.7.4.1.).
- Emisión de CFDI por cuenta de intérpretes, actores, trabajadores de la música y agremiados de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de autor (regla 2.7.6.1.).

- Prórroga para la presentación del dictamen fiscal 2019

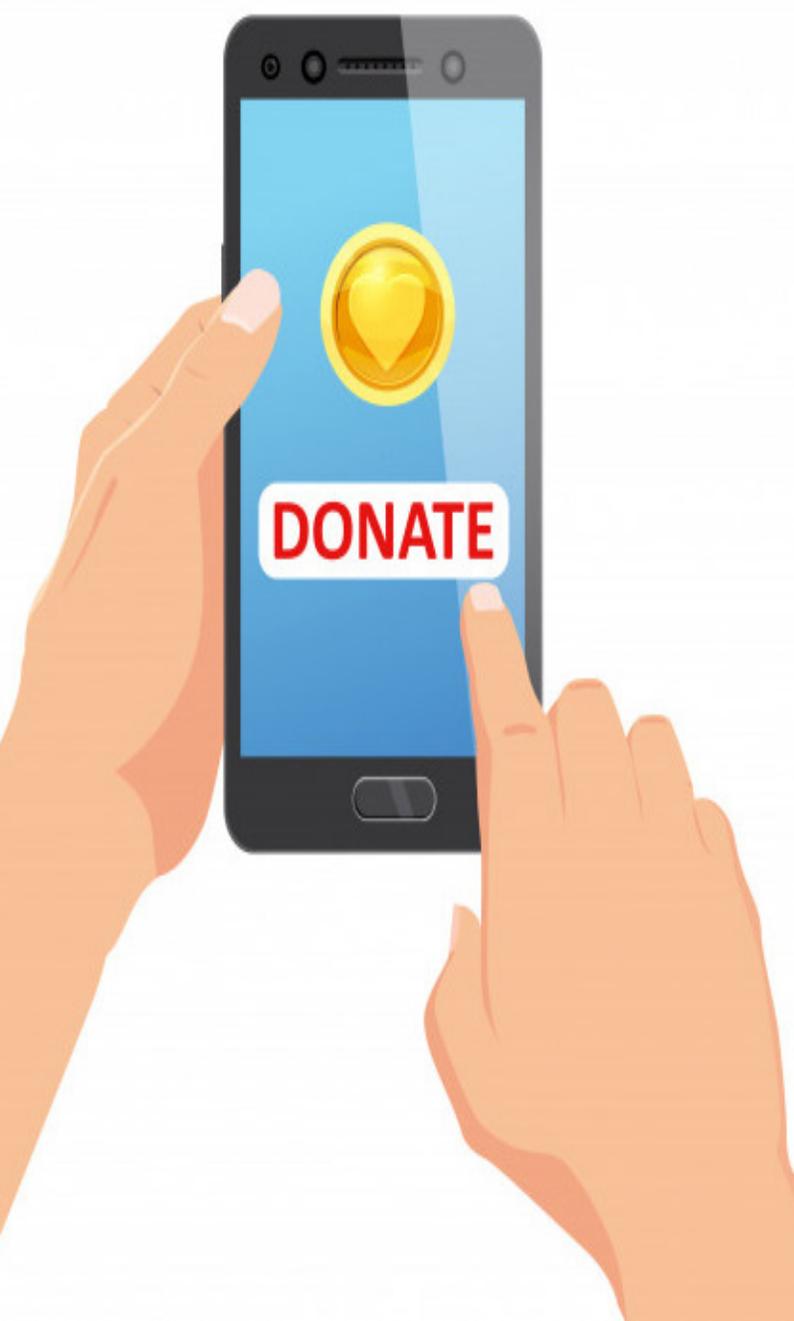
La RMF para 2020 precisaba que los contribuyentes debían enviar, a través del portal del SAT, su dictamen fiscal y la documentación correspondiente, a más tardar el 29 de julio. Pero será posible sólo cuando las contribuciones estén pagadas al 15 de julio de 2020 y esto quede reflejado en el anexo "Relación de contribuciones por pagar". En los casos en que no se cumpla con lo anterior, el dictamen se considerará extemporáneo.

En la Segunda Resolución de modificaciones a la RMF para 2020 se reforma la regla 2.13.2. para cambiar la fecha límite en el envío del dictamen fiscal y demás información al 31 de agosto de 2020.

El cambio indica que "tratándose de contribuyentes en cuyos dictámenes se vayan a determinar 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 debiendo quedar esto reflejado en el anexo 'Relación de contribuciones por pagar'".

En los casos en que no se cumpla con lo señalado, la facilidad establecida en la regla se considerará que no se ejerció y, en consecuencia, el dictamen que se llegue a presentar se considerará extemporáneo (regla 2.13.2.).





- **Vigencia de la autorización para recibir donativos deducibles**

Para los efectos de los artículos 36-Bis del CFF y 36 y 131 del Reglamento de la Ley del ISR, la autorización para recibir donativos deducibles es vigente únicamente por el ejercicio fiscal por el que se otorgue.

El ejercicio fiscal a partir del cual se autoriza a las organizaciones civiles y fideicomisos recibir donativos deducibles se especifica en la constancia de autorización.

El SAT dará a conocer a través del Anexo 14, las organizaciones civiles y fideicomisos cuya autorización haya perdido su vigencia derivado del incumplimiento de cualquiera de las obligaciones previstas en los incisos del párrafo anterior (regla 3.10.4.)

- **Tasa de retención del IVA en servicio de personal (aplicables a los contribuyentes que se ubican dentro de los términos del Decreto de beneficios para contribuyentes en la zona fronteriza del norte del país)**

Respecto al artículo 1-A, fracción IV de la Ley del IVA, las personas físicas con actividades empresariales o personas morales de los títulos II y III de la Ley del ISR obligadas a efectuar la retención por los servicios a que se refiere la fracción citada, podrán optar por 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.

La tasa disminuida conforme al párrafo anterior se aplicará en forma directa sobre el valor de los actos o actividades por los servicios a que se refiere el artículo antes señalado (regla 11.4.18).



- **Pago de contribuciones y en su caso entero de las retenciones de residentes en el extranjero que proporcionen los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B de la Ley del IVA**

En la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, publicada 28 de diciembre de 2019, se señalaba que las plataformas digitales extranjeras que cobren el IVA a los clientes mexicanos, podrán realizar el pago de las contribuciones que correspondan en la moneda del país de que se trate, en las cuentas de la Tesorería de la Federación (TESOFE) habilitadas en el extranjero, que dé a conocer el SAT en su portal de Internet.

Al respecto, se reforma la regla 12.1.7. para indicar que dichos contribuyentes podrán hacer el pago de las contribuciones que correspondan en moneda nacional (pesos mexicanos) a través de las instituciones de crédito autorizadas como auxiliares por la TESOFE.

El sujeto obligado podrá optar por realizar

el pago de sus contribuciones desde el extranjero. Esto será cuando así lo manifieste 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 Resolución Miscelánea Fiscal para 2020.

Las personas a que hace referencia el párrafo anterior, que opten por efectuar el pago desde el extranjero, podrán hacerlo en pesos mexicanos o en dólares americanos. En ambos casos, deberán generar la línea de captura en el portal del SAT y realizar el pago de acuerdo con la presente regla.

Para hacer el pago en dólares americanos, los sujetos obligados deberán validar el monto equivalente en dólares de los Estados Unidos que corresponda de conformidad con el tipo de cambio que al efecto publique el Banco de México (Banxico) de forma diaria. (regla 12.1.7.).

- **IVA causado por la prestación de servicios digitales a través de plataformas tecnológicas**

Indicaba: “Declaración de pago del IVA, por la prestación de servicios digitales”.

Y se modificó para que diga: “Declaración de pago del impuesto al valor agregado, por la prestación de servicios digitales”. (regla 12.1.8.).

- **Entero de retenciones del ISR que deberán efectuar las plataformas tecnológicas**

Se reforma la regla 12.2.7., primer párrafo, sólo para hacer un ajuste al nombre de la declaración a utilizar:

Dice: “Declaración de pago de retenciones del ISR para plataformas tecnológicas”.

Y se modificó para que diga: “Declaración de pago del ISR retenciones por el uso de plataformas tecnológicas”. (regla 12.2.7.).

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

Para los efectos de los artículos 113-A, tercer párrafo y 113-C, párrafo primero, fracción IV de la Ley del ISR, los sujetos a que se refieren las citadas disposiciones que presten servicios digitales de intermediación entre terceros, deberán considerar como base del cálculo de la retención los ingresos efectivamente percibidos por las personas físicas, a través de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, así como los ingresos que la propia plataforma tecnológica, aplicación informática o similar le pague a la persona física, sin considerar los percibidos directamente de los adquirentes de los bienes o servicios obtenidos mediante la intermediación de las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares. (regla 12.2.8.).

- **Entero de retenciones del IVA que deberán efectuar quienes presten servicios digitales de intermediación entre terceros**

Se reforma la regla 12.2.9., primer párrafo, sólo para hacer un ajuste al nombre de la declaración a utilizar:

Actualmente dice: “Declaración de pago de las retenciones del IVA para plataformas tecnológicas”.

Y se modificó para que diga: “Declaración de pago del IVA retenciones por el uso de plataformas tecnológicas”. (12.2.9.).

- **Declaración informativa de servicios digitales de intermediación entre terceros**

Se reforma la regla 12.2.10., primer párrafo, sólo para hacer un ajuste al nombre de la declaración a utilizar:

Actualmente dice: “Declaración Informativa de servicios digitales de intermediación entre terceros”.

Y se modificó para que diga: “Declaración Informativa de retenciones por el uso de plataformas tecnológicas”. (regla 12.2.10.).

- **Declaración de pago provisional del ISR de personas físicas que obtienen ingresos, por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas**

Se reforma la regla 12.3.12. para hacer algunos ajustes en el título, la redacción de la regla y el nombre de la declaración a utilizar: Actualmente dice: “Declaración provisional o definitiva de impuestos federales”.

Y se modificó para que diga: “Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas”. (regla 12.3.12.).

- **Declaración de pago definitivo del ISR de personas físicas que obtienen ingresos directamente de los usuarios o adquirentes de los bienes o servicios y a través de plataformas tecnológicas**

Se reforma esta regla en su primer párrafo, para aclarar que quienes ejerzan la opción de considerar pago definitivo la retención que la plataforma digital les efectúe, cuando tengan ingresos directamente de los usuarios o adquirentes de sus bienes o servicios, para pagar el impuesto por esos ingresos obtenidos directamente y que, por ende, no se les efectuó la retención, deberán presentar la declaración a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. Esto será aplicando a la totalidad de los ingresos percibidos de manera directa, las mismas tasas que la plataforma aplica para efectuar la retención (regla 12.3.13.).

- **IVA a cargo de personas físicas que hayan efectuado cobros directos de operaciones realizadas a través de plataformas tecnológicas**

Se reforma esta regla en su primer párrafo, sólo para hacer un ajuste al nombre de la declaración a utilizar:

Actualmente dice: “Declaración de pago definitivo del IVA personas físicas por cobros directos de operaciones realizadas a través de plataformas tecnológicas”,

Y se modificó para que diga “Declaración de pago del IVA personas físicas plataformas tecnológicas”. (regla 12.3.14.).

- **Declaración de pago provisional del ISR de personas físicas que obtienen ingresos únicamente por la enajenación de bienes o prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas**

Se adiciona a esta regla, para señalar el formato que deben utilizar las personas que no optan por considerar las retenciones de las plataformas digitales como pagos definitivos. Deben utilizar el formato “Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas”. (regla 12.3.20.).

- **Declaración de pago del IVA de personas físicas que realicen actividades únicamente a través de plataformas tecnológicas, que no opten por considerar como pagos definitivos las retenciones del IVA**

Las personas que no opten por considerar las retenciones de las plataformas digitales como pagos definitivos, deben utilizar 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

Quienes perciban ingresos gravados con IVA, incluso a tasa 0%, por actividades distintas o adicionales a las plataformas tecnológicas, deberán realizar el pago del impuesto, a través de la “**Declaración impuesto al valor agregado**”, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago.

La declaración deberá utilizarse a partir del mes en el que ello suceda, y durante los meses subsecuentes del año de calendario, aun cuando con posterioridad únicamente se obtengan ingresos por actividades ofertadas mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares (regla 12.3.21.).

- **Opción para considerar como pago definitivo el ISR determinado y pagado por las personas físicas con las tasas establecidas en el artículo 113-A de la Ley del ISR y la tasa de 8% en IVA**

Se adiciona la regla 12.3.22. para establecer que la opción de considerar como pagos definitivos las retenciones que efectúen las plataformas digitales, cuando se obtengan ingresos a través de las plataformas tecnológicas y directamente de los clientes, se deberá manifestar que se ejerce esta opción. Se hará a través de la presentación de un caso de aclaración en el portal del SAT, dentro de los 30 días siguientes al momento en que se ejerza la opción de pago definitivo del ISR e IVA a que se refieren dichas disposiciones, de conformidad con el artículo segundo transitorio de la Primera Resolución de modificaciones a la RMF para 2020 (regla 12.3.22.).

- **Cancelación de operaciones de enajenación de bienes o prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas para efectos del ISR, si se trata de personas físicas que optan por pago definitivo cuando cobran directamente de los usuarios de los servicios o adquirientes de bienes**

Se adiciona la regla 12.3.23. para disponer que cuando en la modalidad de pagos definitivos se cancelen operaciones, se reciban devoluciones o se otorguen descuentos o bonificaciones, ya sea en operaciones a través de las plataformas que efectuaron la retención o directamente con los clientes, cuyos ingresos ya hubieran sido declarados y pagado el impuesto correspondiente, las personas físicas podrán disminuir el monto del ingreso de dichas operaciones, sin incluir el IVA trasladado.

Lo anterior se hará a través de la presentación de una declaración complementaria, del mes al que corresponda la operación original, para cancelar total o parcialmente sus efectos. Esto siempre que, en el caso de descuentos, devoluciones o bonificaciones se emita el CFDI de egresos que contenga el monto del ingreso que se hubiere restituido, o en caso de cancelación de la operación, se haga la cancelación del CFDI correspondiente.

Las declaraciones complementarias mencionadas no se computarán dentro del límite establecido en el artículo 32 del CFF.

La disminución del monto de los ingresos restituidos deberá realizarse en papeles de trabajo, y se reflejará en la declaración de pago únicamente el total de los ingresos base para el cálculo del impuesto, una vez aplicada la disminución (Regla 12.3.23.).



# ISR

- **Cancelación de operaciones de enajenación de bienes o prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas para efectos del ISR, tratándose de personas físicas que optan por que las retenciones sean consideradas como pago definitivo**

Se adiciona la regla 12.3.24. para establecer que cuando se cancelen operaciones o se otorguen descuentos, devoluciones o bonificaciones por operaciones efectuadas a través de plataformas tecnológicas, las personas físicas que ejerzan la opción de pagos definitivos podrán solicitar la devolución del ISR correspondiente que les hayan retenido, conforme a lo siguiente:

1. En caso de descuentos, devoluciones o bonificaciones, deben emitir un CFDI de egresos (nota de crédito).
2. En caso de cancelación de la operación, se deberá cancelar el CFDI correspondiente a dicha operación. La solicitud de devolución se deberá presentar a través del FED, conforme a lo previsto por la regla 2.3.9. y la ficha de trámite 14/PLT **“Solicitud de devolución de pago de lo indebido del ISR, por cancelación de operaciones efectuadas a través de plataformas tecnológicas”**, acompañando el CFDI de egresos o el CFDI

con estatus cancelado, así como el CFDI de retenciones e información de pagos que haya sido emitido por la plataforma tecnológica, aplicación informática o similar, por la operación correspondiente. La restitución deberá ser por la totalidad o parte del ingreso de la operación de que se trate, incluyendo el ISR que haya sido retenido y el IVA que hubiera sido retenido en su caso (Regla 12.3.24.).

- **Cancelación de operaciones realizadas por las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios, a través de plataformas tecnológicas para efectos del ISR**

Se adiciona esta regla para establecer que las personas físicas que no consideren las retenciones como pagos definitivos, cuando se cancelen operaciones, se reciban devoluciones o se otorguen descuentos o bonificaciones podrán efectuar la disminución de la cancelación, devolución, descuento o bonificación respectiva, en los pagos provisionales, siempre que cuenten con la documentación correspondiente que demuestre dicha operación, como es el CFDI de egresos (nota de crédito), o en caso de cancelación de la operación, efectúen la cancelación del CFDI correspondiente (regla 12.3.25.).

- **Emisión de comprobantes fiscales digitales por Internet por contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburo**

Los contribuyentes que deben llevar controles volumétricos de hidrocarburos de acuerdo con lo establecido por el CFF y las reglas de carácter general expedidas al efecto, podrían seguir expidiendo comprobantes fiscales digitales por internet globales por la venta de combustible hasta el 31 de julio del 2020. Debido a la problemática manifestada ante el SAT por las organizaciones de gasolineras en el país, se establece una prórroga para que sigan expidiendo facturas globales como hasta ahora al 31 de diciembre de 2020, siempre y cuando cumplan con los requisitos que se señalan en la presente regla. En atención a lo anterior, se dispone que a partir del 1o. de enero de 2021, ya no podrán emitir comprobantes fiscales digitales por Internet y deberán emitir dicho comprobante por todas y cada una de sus operaciones por la venta de combustible que realicen (vigésimo séptimo transitorio de la RMF/2020).

- **Declaración anual. Personas morales del régimen opcional para grupo de sociedades**

Las sociedades integradas que tributen en los términos del capítulo IV, del título II de la Ley del ISR presentarán las declaraciones anuales normales o complementarias correspondientes a ejercicio anteriores a 2019, en la forma oficial 18 "Declaración del ejercicio de personas morales y a partir del ejercicio 2019, las presentarán en la forma 23 "Declaración anual, personas morales del régimen opcional para grupos de sociedades, Integradas e Integradoras" (artículo cuadragésimo cuarto de la RMF2020).

- **Información de socios o accionistas de personas morales**

Para los efectos del artículo 27, apartados A, fracción II y B, fracción VI del CFF, 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 deberá presentarse por única ocasión a más tardar el 30 de junio de 2020 (artículo cuadragésimo sexto de la RMF2020).



- **Inscripción en el buzón tributario. obligación de los contribuyentes**

Será aplicable para personas morales a partir del 30 de septiembre de 2020 y para las personas físicas a partir del 30 de noviembre de 2020, excepto para aquellos contribuyentes del régimen de asimilados a salarios a que se refiere el artículo 94 de la Ley del ISR, cuyos ingresos por ese concepto en el ejercicio inmediato anterior hubieran sido iguales o superiores a \$3,000,000.00 (tres millones de pesos 00/100 M.N.).

No obstante, el uso obligatorio del buzón tributario tendrá el carácter de opcional cuando se trate de contribuyentes comprendidos en el título IV, capítulo I de la Ley del ISR, excepto para aquellos contribuyentes del régimen de asimilados a salarios a que se refiere el artículo 94 de la misma ley, cuyos ingresos por ese concepto en el ejercicio inmediato anterior hubieran sido iguales o superiores a \$3,000,000.00 (tres millones de pesos 00/100 M.N.), quienes deberán habilitar su buzón tributario a más tardar el 15 de julio de 2020 (artículo cuadragésimo séptimo de la RMF2020).

Como podrá ver, estimado lector, las reglas que se han publicado, realmente en lo general llevan a precisar cuestiones relacionadas con el incumplimiento del contribuyente a sus obligaciones fiscales y por motivo de ello la autoridad facultada por las disposiciones del CFF estará en posibilidad de restringir o hasta cancelar los certificados de sello digital no sólo respecto a la expedición de CFDI, sino también los relativos a la e-firma.



Hay sólo algunas aclaraciones por modificaciones al título de los formatos en materia de plataformas tecnológicas.

Recordemos que las disposiciones que son publicadas a través de reglas misceláneas no buscan establecer cargas a los particulares, en especial, a aquellas que se refieren al objeto, sujeto, base, tasa o tarifa, realmente conlleva su aplicación a dar certeza a las disposiciones de ley en aquellos casos en los cuales las mismas disposiciones señalan que se aplicarán conforme a reglas de carácter general.

Por desgracia, algunas de las disposiciones de las reglas de carácter general publicadas el 24 de julio del presente año, a través de la Segunda modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal, fueron dadas a conocer en fecha posterior a su obligatoriedad.

Por ahora, debemos poner todo nuestro empeño para salir adelante después de meses de incertidumbre generada por la emergencia sanitaria implementada por el Gobierno Federal: se ha hecho poco para apoyar a las empresas e incentivar la creación de empleos permanentes; los meses seguirán, y esperemos que con recuperación económica; por ahora sólo me resta despedirme y quedar atento a todas aquellas dudas que se desee aclarar en materia fiscal. Hasta la próxima entrega.



**C.P.C. JAVIER ARENAS WAGNER,  
M.I.**

**Socio Director  
ARENAS WAGNER CONSULTORES  
ASOCIADOS, S.C.  
jarenasw@hotmail.com**



# Análisis estructural del recurso de revocación en materia de comercio exterior

\*Mtro. Ángel Loera Herrera

Previo a abordar el tema del medio de impugnación conocido como recurso de revocación que aplica para la materia de comercio exterior, considero pertinente recordar que, para efectos de controlar la entrada y salida de mercancías, por política comercial, es necesario establecer ciertas regulaciones, restricciones o prohibiciones a través de las conocidas medidas arancelarias, que no es otra cosa que "impuestos" o "aranceles" a la importación o exportación de mercancías; y corresponde a la Administración General de Aduanas que depende del Servicio de Administración Tributaria, verificar el cumplimiento de dichas medidas.

Como ya es conocido por algunos, la idea del recurso de revocación es que la autoridad administrativa sea quien revise sus propias resoluciones a fin de replantear el sentido de

las mismas, cuando un particular considera que está siendo afectado en su esfera por un acto ilegal.

Entre los elementos particulares del mencionado recurso es el que deba existir una resolución administrativa que afecte el interés legítimo del particular, ya que como se ha comentado en otras ocasiones, los oficios emitidos por la autoridad que deriven de una consulta, no pueden ser considerados como resoluciones definitivas, es decir, ya no se permite aquella práctica común en la que el gobernado provocaba los actos de aplicación.

Otra característica que debemos tener presente es el establecimiento de las autoridades administrativas ante quien se puede agotar el medio de impugnación, es decir, verificar conforme a la ley, la autoridad competente para tramitar y resolver el planteamiento del afectado.

Requisitos de forma, elementos que se deben incluir en el escrito de interposición de recurso, el caudal probatorio, posibilidad de alegatos, son aspectos de total importancia que debemos precisar con todo detalle, pues cada uno forma parte de los pilares en los que se sostendrá el éxito o fracaso de nuestro medio de impugnación.

En ese sentido, la importancia del conocer con detalle la estructura y eficacia del recurso de revocación en materia de comercio exterior estriba en estar atento a los cambios políticos, sociales, económicos y culturales y al impacto que estos tienen en las estructuras jurídicas, como la eliminación de aranceles o medidas no arancelarias, así como en los tratados de libre comercio.

Así pues, al internarnos en la materia, tenemos que el objeto del recurso de revocación es conforme a los artículos 94 y 95 de la Ley de Comercio Exterior, revocar, modificar o confirmar las resoluciones que sean impugnadas de la naturaleza siguiente:



- I. En materia de marcado de país de origen o que nieguen permisos previos o la participación en cupos de exportación o importación;*
- II. En materia de certificación de origen;*
- III. Que declaren abandonada o desechada la solicitud de inicio de los procedimientos de investigación a que se refieren las fracciones II y III del artículo 52;*
- IV. Que declaren concluida la investigación sin imponer cuota compensatoria a que se refieren la fracción III del artículo 57 y la fracción III del artículo 59;*
- V. Que determinen cuotas compensatorias definitivas o los actos que las apliquen;*
- VI. Por las que se responda a las solicitudes de los interesados a que se refiere el artículo 89-A;*
- VII. Que declaren concluida la investigación a que se refiere el artículo 61;*
- VIII. Que desechen o concluyan la solicitud de revisión a que se refiere el artículo 68, así como las que confirmen, modifiquen o revoquen cuotas compensatorias definitivas a que se refiere el mismo artículo;*
- IX. Que declaren concluida o terminada la investigación a que se refiere el artículo 73;*
- X. Que declaren concluida la investigación a que se refiere el artículo 89 B;*
- XI. Que concluyan la investigación a que se refiere la fracción IV del artículo 89 F, y*
- XII. Que impongan las sanciones a que se refiere esta ley.*

Como se observa, el espectro de aplicación del recurso contra resoluciones que afecten intereses del particular es basto, por lo que es importante analizar los supuestos que se dan en la práctica para evitar intentar la vía en estudio y sea inocuo en virtud de que no todos los actos que emite la Secretaría de Economía son objeto de impugnación, o al menos no lo son por esta ruta, por lo que pasamos a analizar cada supuesto del artículo transcrito.

Cuando la Secretaría de Economía no permite llevar a cabo operaciones comerciales, debido a que a su juicio no se cumple con la norma de mercado o con la regla de mercado de país de origen, o aquel que solicitando un permiso para importar o exportar y éste sea negado, son supuestos en los que se puede aplicar el recurso de revocación.

Por lo que se refiere a la certificación de origen, que es el documento que permite al particular que importa mercancía comprobar el origen de alguna región o país para valorar que se pueda gozar de una preferencia arancelaria o evitar el pago de cuotas compensatorias, cuando no es aceptado o admitido por la autoridad se puede acudir al medio de defensa.

El que sea desechada o declarada abandonada una solicitud de investigación en materia de prácticas desleales de comercio internacional "antidumping o antisubvención", que podría surgir por el incumplimiento a una prevención, abre la posibilidad de agotar el recurso, del mismo modo que al conocer de una solicitud de investigación antidumping y no imponer cuotas compensatorias.



La determinación o aplicación de cuotas compensatorias definitivas en materia de prácticas desleales de comercio internacional, y cuando derivado del procedimiento de nombre de cobertura de producto en donde la autoridad no realiza la investigación por considerar que es más o menos similar a otro y aplica la cuota, afectando directamente las operaciones de importación, son otros supuestos recurribles a través del medio de impugnación en análisis.

Si la autoridad declara concluida la investigación vía conciliación o avenencia, o si una resolución derivada de un procedimiento de revisión confirma, modifica o revoca las cuotas compensatorias definitivas, como en el caso en que las autoridades concluyen un procedimiento de investigación por compromisos de precios y se dan los eventos señalados afectando a los particulares, se podrán intentar los recursos de revocación, según el caso.

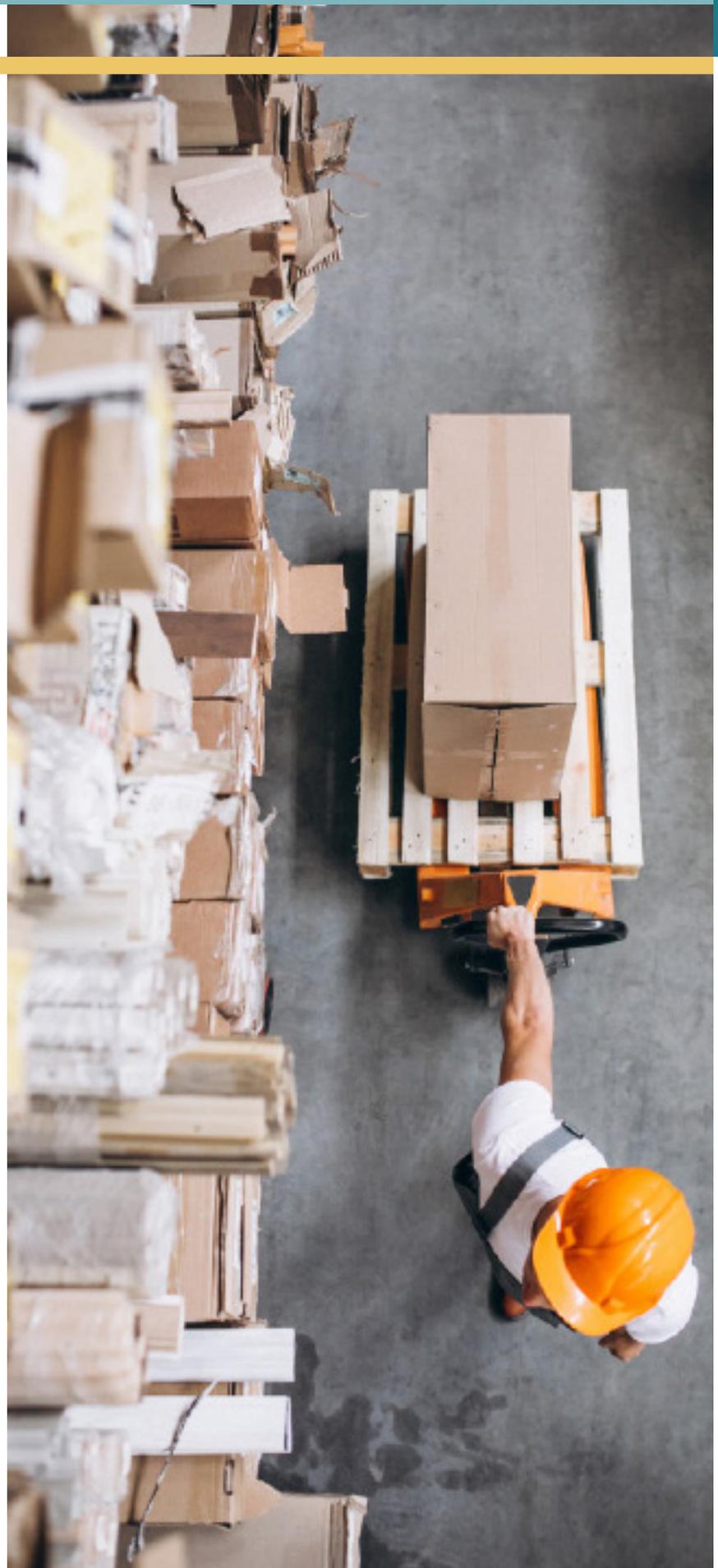
Del análisis anterior es posible advertir que al hablar de comercio exterior se traduce en que tanto los exportadores como importadores tienen la posibilidad de acudir a los recursos de revocación; ello significa que proveedores o productores extranjeros gozan de esta oportunidad en el supuesto de que su mercancía sea objeto de investigación en materia de prácticas desleales de comercio internacional.

Ahora bien, como objeto de conocer las formalidades que se requieren para poner en práctica el recurso es necesario remitirse al Código Fiscal de la Federación cuya aplicación conforme al artículo 85 de la Ley de Comercio Exterior, es a falta de disposición expresa en esta última en lo concerniente a los procedimientos administrativos en materia de prácticas desleales de comercio internacional y medidas de salvaguarda; cabe procesar, tal como lo dispone este artículo, de que no aplica en lo relativo a notificaciones y visitas de verificación.

En este punto cabe recordar que, en materia de prácticas desleales de comercio internacional, las cuotas compensatorias se consideran créditos fiscales.

Adicionalmente, es de observar que a diferencia del recurso de revocación cuya aplicación es opcional en términos del Código Fiscal de la Federación, para la materia de comercio exterior es de agotamiento obligatorio previo a ser impugnadas las resoluciones ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, según el último párrafo del artículo 95 de la Ley de Comercio Exterior, y sólo en el caso de cuotas compensatorias el agotamiento es optativo, en virtud de que al tratarse de un “aprovechamiento” se considera un crédito fiscal.

Por otra parte, entre las reglas específicas que establece el artículo 96 de la Ley de Comercio Exterior está la referente a que el recurso se interpondrá ante la autoridad que haya dictado la resolución, o bien, contra la que lo ejecute, salvo que en el mismo recurso se impugnen ambos, caso en el que deberá interponerse ante la autoridad que determinó las cuotas compensatorias; es decir, no ante dos autoridades, supuesto en el que se resuelve la parte que corresponde al acto mediante el cual se impone la medida compensatoria, y por otro lado, se deberá emitir la resolución a la autoridad ejecutora quien resolverá sobre la revocación del acto.



Si se promueve sucesivamente el recurso por el que se está impugnando el acto que ordena la medida y el que las aplica, se suministrará la suspensión por parte de quien corresponda aplicar la medida y se dará prioridad a la que se promueva en contra de la autoridad que emita el acto.

Por otra parte, si bien el artículo 97 de la ley de la materia establece la opción de acudir a los mecanismos alternativos de solución de controversias en materia de prácticas desleales contenidos en tratados comerciales internacionales de los que México sea parte, es importante destacar que en su fracción primera señala que no procederá el recurso de revocación previsto en el artículo 94 ni el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa contra dichas resoluciones, ni contra la resolución de la Secretaría dictada como consecuencia de la decisión que emane de esos mecanismos alternativos, y se entenderá que la parte interesada que ejerza la opción acepta la resolución que resulte del mecanismo alternativo de solución de controversias.

Finalmente, las resoluciones que recaigan al recurso de revocación pueden ser impugnadas, por supuesto, ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa mediante el juicio de nulidad.



**\*Mtro. Ángel Loera Herrera**  
Socio director de la firma Corporativo Legal Patrimonial, S.C.  
[aloera@legalpatrimonial.com](mailto:aloera@legalpatrimonial.com)  
5591030106



**L.C.P. Martín Ernesto Quintero García**

# Dictamen para efectos del Seguro Social

Durante los últimos cinco años el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) ha trabajado constantemente para allegarse información que le permita revisar las obligaciones de los contribuyentes; por ello diseñó una herramienta que facilita a los contadores públicos autorizados por el instituto a dictaminar y dar una opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones patronales.

Para estar a la vanguardia tecnológica el IMSS puso a disposición, a partir del año 2017, la plataforma Sistema de Dictamen Electrónico (SIDEIMSS), y es 2020 el tercer año en que se puede tratar el dictamen por el ejercicio 2019 y ejercicios anteriores.

Lo ocurrido en este año atípico por la pandemia de Covid-19, para el cumplimiento de la presentación del dictamen IMSS, el instituto ha instrumentado diversas acciones para presentar el aviso de dictamen, y conforme al precepto 156 del Racerf y la regla tercera del anexo único del acuerdo del Consejo Técnico del IMSS número ACDO.SA2. HCT.280617/149.P.DIR publicado en el DOF el 13 de julio de 2017, los patrones obligados o interesados en dictaminarse debían presentar al Seguro Social a más tardar el 30 de abril de 2020, el aviso de dictamen correspondiente a través del SIDEIMSS; de lo contrario, no podrían dictaminarse.

No obstante, en el acuerdo del Consejo Técnico del Seguro Social número ACDO.AS2.HCT.300320/115.P.DIR difundido en el DOF el pasado 31 de marzo se dieron a conocer como días inhábiles los comprendidos del 31 de marzo de 2020 hasta que se determine por el IMSS el cese de las causas que dieron origen al Plan Estratégico Institucional para la atención de la contingencia por Covid-19, para la práctica de actuaciones y diligencias en los procedimientos administrativos que se tramitan o deban hacerse ante el instituto, incluido el aviso de dictamen.

Sin embargo, se debe tener presente que el SIDEIMSS está recibiendo sin problema alguno los avisos de dictamen que han presentado los patrones.

Sabemos que los contribuyentes obligados y aquellos que optan por dictaminar voluntariamente sus obligaciones tienen como fecha límite para hacerlo, cerrar y enviar la información el próximo 30 de septiembre.

Ofrezco enseguida un análisis sobre los cambios en la presentación del dictamen y de cómo se tramita ahora mediante el SIDEIMSS, con la única finalidad de proporcionar el contexto del trabajo por realizar.

## Dictamen SIDEIMSS

Con la nueva plataforma electrónica de dictamen se interactúa de forma directa con los patrones y contadores públicos para efectuar las siguientes actividades:

1. Formular y presentar el dictamen completamente en línea, generando con ello ahorro de tiempo y costos.
2. Presentar la documentación comprobatoria de los trámites de contadores públicos, de manera digitalizada, y consultar el estatus de su registro.

3. Dar seguimiento a los trámites realizados vía Internet a través del portal IMSS digital.
4. Firmar el dictamen de manera electrónica a través de la Fiel o e-firma.
5. Presentar en línea el pago de las diferencias determinadas y los movimientos afiliatorios de los trabajadores, resultado del dictamen.

## Instauración del SIDEIMSS

Este “nuevo” dictamen reuniones convocadas por el instituto a diversas asociaciones y colegios mediante sus comisiones de seguridad Social; como la AMCPDF, la FNAMECP, el CCPM, el IMCP. El trabajo realizado en conjunto permitió el mejoramiento del contenido de la información y de los candados a eliminar para su implementación; el 13 de julio de 2017 dio inicio el dictamen electrónico SIDEIMSS.

## Acuerdo del Consejo Técnico

El Consejo Técnico del IMSS hizo público el acuerdo correspondiente que permite la implementación del dictamen, mediante el ACDO.SA2.HCT.280617/149.P.DIR publicado en el DOF del 13 de julio de 2017.

Este acuerdo considera los siguientes aspectos:

1. Dejar sin efectos los acuerdos que formalizaban los formatos para la formulación del dictamen de forma presencial.
2. Actualizar los formatos para la formulación del dictamen a través de SIDEIMSS.
3. Implementar el Sistema de Dictamen Electrónico del IMSS (SIDEIMSS).
4. Establecer el carácter obligatorio del aplicativo desde el 1º de enero de 2018.

## Módulo de contadores

Establecido el SIDEIMSS, los CPA nos dimos a la tarea de conocer el sistema, de cumplir con las disposiciones e indicaciones y dar cumplimiento a las obligaciones que como contadores autorizados tenemos, manejando correctamente el Módulo de Contadores, en donde podemos realizar lo siguiente:

### 1. Solicitud de registro

Trámite dirigido al contador público con objeto de obtener la autorización para emitir dictámenes en materia de seguridad social que establece el reglamento de la materia.

### 2. Activación de registro

Trámite dirigido al contador público autorizado que ya cuente con su inscripción al Registro de Contadores Públicos y active su registro en el SIDEIMSS.

### 3. Reactivación de registro

Trámite dirigido al contador público cuyo registro ante el IMSS tenga el estatus de “baja” y que desee activar su registro autorizado de nueva cuenta, a fin de estar en posibilidad de formular un dictamen vía electrónica.

Una vez culminada la activación del CPA, enviamos el aviso correspondiente mediante el módulo de dictamen, además de llevar a cabo lo siguiente:

## Módulo de dictamen

Concluidas las obligaciones como contador, debemos identificar las acciones a seguir y junto con los contribuyentes debemos trabajar y tener en cuenta lo siguiente:

1. Los CPA, patrones y sujetos obligados debemos presentar el aviso de dictamen con autorización electrónica.
2. La formulación del dictamen estará a cargo del CPA y la presentación la hará el contribuyente mediante autorización electrónica en forma conjunta.
3. La presentación de avisos afiliatorios, en caso de haber diferencias, será enviada mediante el SIDEIMSS, y la obligación será del contribuyente mediante autorización electrónica.
4. El cumplimiento de autorización electrónica del CPA, patrón o sujeto obligado será con la firma electrónica **e.firma** vigente (archivo .cer y archivo .key).

## Información del dictamen

Para comprender los cambios efectuados en la información que se presentaba y los contenidos actualmente en el SIDEIMSS, está lo siguiente:

### Información patronal

✓ Información que el CPA ingresará a SIDEIMSS **obligatoriamente**:

1. Remuneraciones pagadas

3. Cuotas pagadas al IMSS

7. Clasificación de Empresas

8. Balanza de Comprobación

✓ Información que el CPA ingresará SIDEIMSS **solo en caso de aplicar**:

2. Prestaciones otorgadas

4. Pagos a personas físicas

5. Prestación de servicios de personal

6. Subcontratación de servicios de personal

La información del apartado 9, únicamente se ingresará por el CPA cuando se trate de patrones dedicados a actividades de la construcción en forma permanente o esporádica

#### 1. Remuneraciones pagadas

Se deben presentar los conceptos de nómina que el patrón o sujeto obligado pagó a los trabajadores, preparados de manera individualizada, es decir, por trabajador, e identificando el registro patronal en el que dichos trabajadores estuvieron inscritos y cotizaron ante el IMSS.

En caso de que un trabajador haya cotizado en más de un registro patronal durante el ejercicio dictaminado, se identificarán los importes registrados en la nómina pagada al trabajador por cada registro patronal.

#### 2. Prestaciones otorgadas

Se deben presentar las cantidades de dinero destinadas por el patrón o sujeto obligado para el otorgamiento de prestaciones a los trabajadores para fines sociales o de carácter sindical.

Estas cantidades deberán ser obtenidas del importe del saldo final de los gastos registrados en la balanza de comprobación al 31 de diciembre del ejercicio dictaminado.

### 3. Cuotas pagadas al IMSS

Se deberán presentar los importes de cuotas obrero-patronales y pagos de cuotas por retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, por cada rama de seguro y por cada registro patronal, pagados durante el ejercicio dictaminado a través del Sistema Único de Autodeterminación (SUA), incluyendo las cédulas de diferencias (SIVEPA), pagos por convenios u orden de ingreso generadas por el instituto.

También se deben considerar aquellos pagos complementarios que efectuó el patrón en el ejercicio dictaminado, e indicar los totales pagados.

### 4. Pagos a personas físicas

En caso de que los contribuyentes tengan pagos a personas físicas, se registrará la totalidad de pagos a las personas físicas derivados de actividades empresariales y de la prestación de servicios profesionales, contratados durante el ejercicio dictaminado.

### 5. Prestación de servicios de personal

#### 6. Subcontratación de servicios de personal

Si el patrón o sujeto obligado a dictaminar es una empresa prestadora de servicios de personal o la beneficiaria de los mismos, se deberán manifestar los datos del beneficiario o de la prestadora, respectivamente, así como del contrato correspondiente.

Asimismo, se deberá incluir listado el personal proporcionado por el patrón o sujeto obligado para la prestación del servicio.

### 7. Clasificación de empresas

Dentro del dictamen se remitirá la información respecto de la clasificación de la actividad del patrón o sujeto obligado ante el IMSS por todos los registros patronales con que contó el patrón o sujeto obligado en el ejercicio dictaminado, en relación con los siguientes apartados:

- Procesos de trabajo.
- Bienes y materias primas.
- Maquinaria y equipo utilizado.
- Equipo de transporte.
- Personal.
- Actividades complementarias.



### **7.1 Procesos de trabajo**

Se deberán describir los procesos de trabajo de la actividad del patrón o sujeto obligado, y precisar los procesos iniciales, intermedios y finales. Se especificarán los insumos y en su caso, para qué se utiliza la maquinaria, herramienta o equipo.

Tratándose de empresas prestadoras de servicios, se describirá la actividad del beneficiario donde sus trabajadores desarrollan los trabajos o servicios, y se iniciarán los procesos, insumos y el uso que se da a la maquinaria, herramienta o equipo.

### **7.2 Bienes y materias primas**

Se señalarán los bienes que elabora la empresa, o los servicios que presta, así como las materias primas y materiales que utiliza para elaborar los productos o prestar los servicios.

### **7.3 Maquinaria y equipo utilizado**

Se indicará el número de unidades, nombre, uso al que se destinan, y se precisará si es o no motorizado, motorizado no automatizado o automatizado, la capacidad o potencia de las máquinas que se emplea para transformar los insumos o materias primas en los productos o servicios de la empresa, sean propiedad de ésta, por arrendamiento o comodato.

## 7.4 Equipo de transporte

Se indicará el número de unidades, nombre, uso, combustible o energía y capacidad o potencia del equipo de transporte que emplea la empresa para el desarrollo de sus actividades, ya sea utilizado para el acopio, traslado, entrega, distribución o venta de materias primas, materiales, productos, prestación de los servicios que ofrece, o para el transporte de personal, sea propiedad de la empresa, por arrendamiento o comodato.

## 7.5 Personal

Se señalará el número de trabajadores con que cuenta el patrón o sujeto obligado, por grupos de oficio u ocupación para el desarrollo de su actividad, que describa mejor el trabajo que desempeña el personal en la empresa y que contribuye para la fabricación y/o venta de productos o prestación de servicios, tomando como fuente de información las nóminas, listas de raya o avisos presentados al IMSS.

## 7.6 Actividades complementarias

Se deberá señalar si el patrón realiza actividades complementarias a la principal desarrolladas en cada centro de trabajo, y relacionadas con la distribución o entrega de mercancías, servicios de instalación, o servicios de almacenaje.

Asimismo, se indicará si el patrón proporciona seguro de gastos médicos mayores a sus trabajadores y si ha interpuesto algún escrito de desacuerdo o medio de defensa en contra de alguna resolución de rectificación de la clasificación de la empresa.



## 8. Balanza de comprobación

Se deberá ingresar la información respecto del catálogo de cuentas estándar de la balanza de comprobación acumulada al 31 de diciembre del ejercicio fiscal dictaminado que se entrega como parte de la contabilidad electrónica.

En este anexo se deberá proporcionar la siguiente información:

- Nivel.
- Número de cuenta.
- Nombre de la cuenta o subcuenta.
- Saldo inicial.
- Debe.
- Haber.
- Saldo final.

## 9. Obra de la construcción

Si el dictamen corresponde a patrones de la construcción, se debe proporcionar la información de aquellos patrones que ejecutaron obras de construcción en el ejercicio dictaminado.

Se registrará lo siguiente:

- La información relativa las **obras de construcción** ejecutadas por el patrón en el ejercicio dictaminado, incluyendo al **personal de construcción** empleado.
- Los **subcontratistas** contratados por el patrón principal para la ejecución de una parte o el total de una obra.



## Atestiguamientos

El CPA deberá realizar la manifestación correspondiente por cada uno de los apartados que integran la información patronal, y se refiere a cuestiones específicas que el instituto requiere se haya analizado y se pronuncie de manera expresa para verificar el cumplimiento de las obligaciones en materia de seguridad social del patrón o sujeto obligado.

El examen que realizan los CPA a través de un atestiguamiento se basa en el boletín 7050 "Otros informes sobre exámenes y revisiones de atestiguamiento" emitido por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento del IMCP.

Los atestiguamientos **no reemplazan el modo de trabajo de la auditoría**, es decir, la revisión de auditoría se hará de acuerdo con las normas para atestiguar, las normas de auditoría aplicables y las demás que regulen la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del CPA.

## Cédulas del dictamen

Una vez concluido y contestado los cuestionarios de atestiguamientos relativos a "Remuneraciones pagadas a los trabajadores" y "Prestaciones otorgadas a los trabajadores", se habilitarán las siguientes cédulas:

### - Detalle de conceptos de remuneración

En esta cédula se detallarán los conceptos mencionados en el apartado "Otros ingresos por salarios" y "Otros pagos por separación" de la información patronal relativa a "Remuneraciones pagadas a los trabajadores".

### - Detalle de prestaciones otorgadas a los trabajadores

Se indicarán aquí las prestaciones señaladas en la Información patronal relativa a "Prestaciones otorgadas a los trabajadores" y sus respectivos importes.

### - Cédula de pagos por dictamen

En esta cédula se adjuntará un archivo en formato .txt, en el que se informará lo siguiente:

1. El importe de COP y RCV determinadas por cada registro patronal.
2. El número de trabajadores revisados y regularizados.
3. El número de movimientos afiliatorios que debe generar el patrón o sujeto obligado.



## Pagos y movimientos afiliatorios

Dentro de la revisión del dictamen si el CPA determina diferencias, se generarán los archivos de pagos por omisiones o diferencias del dictamen.

Para ello, se deberán generar archivos con formatos "Txt" o "Zip" o "Rar", a fin de cargar al sistema los pagos de omisiones o de diferencias generados a través del Sistema Único de Autodeterminación (SUA).

El sistema enviará de manera automática a las direcciones electrónicas registradas por el patrón, un correo electrónico en el que se indique que el CPA ha enviado los archivos de pago.

El patrón solicitará la generación de líneas de captura para el pago de las omisiones o diferencias determinadas por el CPA. La solicitud de las líneas de captura se podrá realizar las veces que resulten necesarias antes de la presentación del dictamen.

## Carga de movimientos afiliatorios

Al determinar las diferencias, el CPA, patrón o sujeto obligado hará los trámites inherentes a la generación y presentación de los archivos de los avisos afiliatorios y movimientos salariales, resultado del dictamen.

Por lo que el CPA deberá seleccionar la opción "Carga de archivo de movimientos afiliatorios (DISPMAG)" de la sección "Movimientos afiliatorios", en donde adjuntará los formatos "Txt"

Una vez que se hayan generado los archivos, **el patrón será el único autorizado** para su presentación ante el instituto, lo cual se hará a través de su Fiel vigente, y ya presentado el dictamen, sólo se podrá efectuar el **reproceso** de los avisos afiliatorios y movimientos salariales cuando éstos hayan sido rechazados.

Cuando haya concluido la presentación de los avisos, el patrón obtendrá la "Constancia de movimientos afiliatorios procesados" presentados y verificará e imprimirá el resultado del proceso de movimientos afiliatorios en la sección "Movimientos de pago" en la pestaña "Pagos y movimientos".

## Opinión del Dictamen

El CPA emitirá la opinión que corresponda conforme a lo establecido en la normatividad emitida por el IMSS, atendiendo a la información que le haya sido proporcionada por el patrón o sujeto obligado y firmará el dictamen a través de su Fiel.

Por lo que esta opinión se podrá formular una vez que haya concluido con la carga de la información patronal y contestado los atestiguamientos y cédulas aplicables, considerando que el patrón o sujeto obligado haya concluido con la presentación tanto de los avisos afiliatorios y movimientos salariales, así como de los pagos derivados del dictamen, en caso de que así proceda, para poder tomarlos en cuenta en la opinión que emita.

Al efecto, el contador público autorizado podrá emitir cualquiera de los siguientes tipos de opinión:

- Limpia y sin salvedades.
- Con salvedades.
- Con opinión negativa.
- Con abstención de opinión.

## Firma y presentación del dictamen

Por último y una vez concluido el dictamen por el CPA, el patrón, sujeto obligado o su representante legal son y serán los únicos en efectuar la presentación del dictamen mediante la Fiel registrada.

El sistema mostrará el listado de sus dictámenes con la finalidad de facilitar el control de los mismos y mostrar su estatus, ya sea: "En proceso", "Formulado" o "Presentado".

Una vez firmado, el sistema enviará de forma automática al correo electrónico (medios de contacto) el acuse de recibo de la presentación del dictamen por el ejercicio dictaminado, por lo que se tendrá por presentado el dictamen:

gob.mx

**Instituto Mexicano del Seguro Social**

**Acuse de presentación del dictamen del cumplimiento de obligaciones en materia de seguridad social**

Contenido del acuse			
			Fecha:
			Folio:
Patrón o sujeto obligado <b>Presente.</b>			
De conformidad con lo establecido en los artículos 9, segundo párrafo, 271, 286 L, 286 M, 286 N de la Ley del Seguro Social; 17-D, 17-E, 17-I, 19, último párrafo y 19-A del Código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria a la Ley del Seguro Social, así como el numeral 6.2 de las "Reglas de Carácter General para el uso de la Firma Electrónica Avanzada, cuyo certificado digital sea emitido por el Servicio de Administración Tributaria, en los actos que se realicen ante el Instituto Mexicano del Seguro Social", aprobadas por el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social mediante el Acuerdo número SA2.HCT.280813/234.P.DIR, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 14 de noviembre de 2013, vigente a partir del 15 del mismo mes y año; se hace constar que en esta fecha se presenta el <b>DICTAMEN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES EN MATERIA DE SEGURIDAD SOCIAL</b> , a que se refieren los artículos 16 de la Ley del Seguro Social; 161, 163, 164, 165, 166 y 167 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización; así como los numerales XXX y XXXX de las Disposiciones de Carácter General en Materia de Dictamen a que se refiere el Artículo 16 de la Ley del Seguro Social, aprobadas por el Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social mediante el Acuerdo número _____, publicado en el Diario Oficial de la Federación el ____ de ____ de 201X, vigente a partir del ____ de ____ de 201X; documento que en conjunto con la formulación del dictamen realizada de manera previa por el Contador Público Autorizado, cumple con la presentación del dictamen por parte del patrón o sujeto obligado en términos de lo dispuesto en el artículo 163 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización, correspondiente al:			
Datos del Patrón o Sujeto Obligado			
Nombre, denominación o razón social:			
Registro Federal de Contribuyentes:		Nombre del representante legal:	
Domicilio fiscal:			
Ejercicio dictaminado:	No. de trabajadores promedio:	No. de registros patronales dictaminados:	Tipo de patrón: (Obligado / Voluntario)
Datos del Contador Público Autorizado			
Nombre:	RFC:	Registro IMSS:	
Contenido del Dictamen			
I. Información Patronal	Si	No	No aplica
a. Remuneraciones pagadas a los Trabajadores:			
b. Prestaciones otorgadas a los Trabajadores:			
c. Cuotas pagadas al Instituto:			
d. Pagos a personas físicas:			
e. Prestación de servicios de personal:			
f. Subcontratación de personal:			
g. Clasificación de empresas:			
h. Balanza de comprobación:			
i. Obras de construcción:			
Patrón de la construcción:			

Contacto:  
 Paseo de la Reforma 476, P.B.  
 Col. Juárez, Cuauhtémoc  
 C.P. 06600 Ciudad de México.  
 Tel. 01 800 623 23 23  
<http://atencion.contactoimss.com.mx>





**gob.mx**

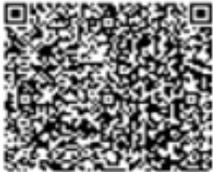
Instituto Mexicano del Seguro Social

Acuse de presentación del dictamen del cumplimiento de obligaciones en materia de seguridad social

Manifestación bajo protesta de decir verdad

El Patrón o Sujeto Obligado y su representante legal manifiesta(n) bajo protesta de decir verdad que la información proporcionada en este dictamen es cierta, que refleja las operaciones reales de la empresa dictaminada y que constan en sus registros contables, contratos colectivos e Individuales de trabajo, en su caso, movimientos afiliatorios de alta, baja y modificaciones de salario, cédulas de determinación y liquidación de cuotas obrero patronales, así como, declaración de la prima de Seguro de Riesgo de Trabajo, en mi poder y demás documentación que me fue requerida por el Contador Público Autorizado para la formulación del presente dictamen.

Firma electrónica avanzada del Patrón o Sujeto Obligado



Sello Digital del Acuse

Cadena Original del Acuse

El presente acuse de recibo no prejuzga sobre la veracidad, autenticidad, calidad, características y contenido de la información enviada. Este documento es una reproducción impresa de un trámite electrónico.

MÉXICO  
GOBIERNO DE LA REPÚBLICA

Contacto:

Paseo de la Reforma 478, P.B.  
Col. Juárez, Cuauhtémoc  
C.P. 06600 Ciudad de México.  
Tel. 01 800 823 23 23  
<http://atencion.contactoimes.com.mx>

Podría pensarse que el SIDEIMSS es complicado; sin embargo, este será el tercer ejercicio que se presentará bajo dicho esquema y su implementación en la presentación del dictamen ha sido positiva, debido a la facilidad, entendimiento y muy completo sistema de información.

**Cabe observar que a propósito del punto 4, Pagos a personas físicas,** sólo se incluirán los pagos a prestadores de servicios, es decir, pagos por honorarios, aun cuando soliciten incluir actividades empresariales, debido a que estas actividades sugieren la venta de bienes y no de servicios.

Hay que insistir además en la participación de los CPA como parte fundamental de coadyuvancia con el IMSS, en la revisión de las cuentas de importancia dentro de la balanza de comprobación que pueden significar un problema por el tipo de concepto, y tenerlo documentado en la medida de lo posible con la única finalidad de que se observe que se ha cumplido con las normas de auditoría aplicables.

Como ha ocurrido en los dos ejercicios previos, con la aplicación del SIDEIMSS, esperemos culminar con la presentación del dictamen entregando buenas cuentas y siendo como siempre, la profesión más profesional y capacitada que existe en nuestro país, aplicando las herramientas de trabajo que sustentan nuestras profesionales.

No hay que olvidar que la presentación del dictamen IMSS del ejercicio 2019 se debe hacer a más tardar el 30 de septiembre próximo.

L.C.P. Martin Ernesto Quintero Garcia.  
Especialista en Seguridad Social  
RMA Consultores Profesionales SC  
Correo: [mquintero@rma.com.mx](mailto:mquintero@rma.com.mx)



# EL IVA A FAVOR SÓLO DEBE ACREDITARSE AL SOLICITAR SU DEVOLUCIÓN

(SalDOS a favor generados a partir del 01 de Enero 2019)



**POR: L.C. Y M.A.N. SERGIO  
JIMENEZ DOMINGUEZ**

Fundador de Corporativo en Dirección  
de Negocios y Corporativo de Asesores y  
Auditores



An Independent Member of



www.cdn.org.ve



Síguenos en redes sociales



A finales del ejercicio 2019, Se estableció en el artículo 25, fracción VI, de la NIF la imposibilidad de realizar la compensación a cantidades que deriven de un mismo impuesto, sin la posibilidad de aplicarlas contra gravámenes retenidos a terceros. Asimismo, en materia del IVA se redujo la recuperación de los saldos a favor únicamente mediante su acreditamiento contra el impuesto a cargo de los meses posteriores o mediante la solicitud de devolución.

Al respecto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) resolvió de manera general la controversia con las siguientes jurisprudencias, a saber:

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, SUPERA EL TEST DE PROPORCIONALIDAD, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materia Constitucional, Tesis 2a./J. 7/2020 (10a.), jurisprudencia, Registro 2021454, enero de 2020

Supera el test de proporcionalidad, pues esa medida es acorde al ejercicio interpretativo constitucional, porque: i)

Persigue un fin constitucionalmente válido; ii) Es racional y adecuada; y iii) Es proporcional, porque en atención a la finalidad perseguida, si bien impacta en la disposición inmediata de su flujo de efectivo, lo cierto es que tiene a su alcance los métodos para llevar a cabo la recuperación de los saldos a favor mediante su solicitud ante la autoridad hacendaria, o bien, compensarlos contra los mismos impuestos.

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, QUE ESTABLECE LA MECÁNICA RESPECTIVA, NO SE RIGE POR LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materia Constitucional, Tesis 2a./J. 6/2020 (10a.), Jurisprudencia, Registro 2021453, enero de 2020

No se rige por los principios tributarios de proporcionalidad y equidad, en virtud de que no incide directamente en la obligación sustantiva, ni se relaciona con alguno de los elementos esenciales de las contribuciones, sino que sólo establece el mecanismo para llevar a cabo las compensaciones en el ejercicio fiscal correspondiente, lo que constituye un control de la autoridad hacendaria para la recaudación de impuestos.



COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROGRESIVIDAD DE LOS DERECHOS HUMANOS, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materia Constitucional, Tesis 2a./J. 5/2020 (10a.), Jurisprudencia, Registro 2021452, enero de 2020.

No viola el principio de progresividad de los derechos humanos debido a que, por un lado, los particulares no tienen el derecho adquirido para pagar siempre el mismo tributo que afecte su patrimonio bajo las mismas condiciones y, por otro, la autoridad legislativa, en ejercicio de la potestad tributaria que la propia constitución general de la república le confiere, cuenta con la facultad de cambiar las bases de tributación y determinar las contribuciones del año fiscal correspondiente.

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. EL ARTÍCULO 25, FRACCIÓN VI, DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2019, AL ESTABLECER LA MECÁNICA RESPECTIVA, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA DE LOS CONTRIBUYENTES, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Materia Constitucional, Tesis 2a. II/2020 (10a.), Tesis Aislada, Registro 2021451, enero de 2020

No viola el principio de confianza legítima de los contribuyentes, ya que si bien es cierto que éstos no poseen un derecho que se traduzca en que un régimen de tributación permanezca inmodificable hacia el futuro, también lo es que con base en el principio de generalidad tributaria se tutela el interés del Estado en la percepción de ingresos, el cual, por su carácter público, se privilegia frente al interés particular

Es decir, se eliminó la posibilidad de compensar el saldo a favor del IVA contra las contribuciones de la misma naturaleza y otras; en otras palabras quedó si efectos la compensación universal.

**Excepción para el ejercicio 2019 de saldos a favor del ejercicio 2018**

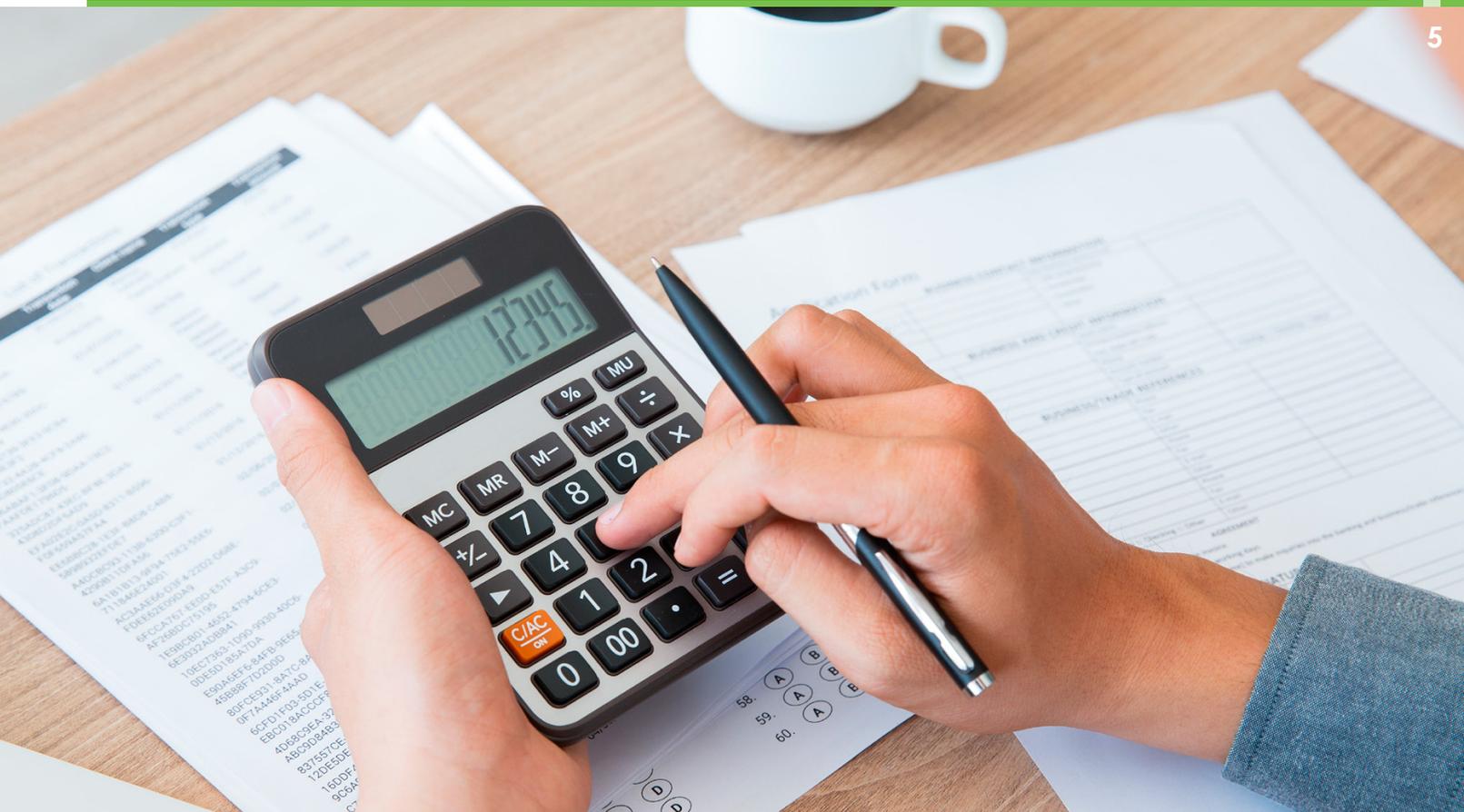
Durante 2019 los contribuyentes podrán compensar saldos a favor de un impuesto federal, generados al 31 de diciembre de 2018, contra saldos a cargo de otro impuesto, según lo establece la regla 2.3.19 de la sexta modificación a la RMISC 2018.

Para lo anterior, es necesario satisfacer los siguientes requisitos:

1. Que sólo sea contra adeudos propios.
2. El saldo a favor haya sido generado hasta el 31 de diciembre de 2018.
3. Presentar el aviso de compensación.

Saldos a favor generados al 31 de diciembre de 2018	Se pueden compensar contra:					
	Adeudos propios			Retenciones de:		
	ISR	IVA	IEPS	ISR	IVA	IEPS
<b>IVA propio</b>	Si	No	Si	No	No	No





### COMPENSACIÓN DE IVA CONTRA IVA

El criterio normativo 25/IVA/N "Compensación del IVA. Casos en que procede"

que forma parte del anexo 7 de la MISC2018, considera la compensación de un saldo a favor de IVA generado en un mes posterior contra un saldo cargo de IVA de un mes anterior; sin embargo, durante 2019 esta forma de compensación tampoco procede, porque dicho criterio se sustenta en los artículos 60. de la LIVA y 23 del CFF, y estos ordenamientos han sido sustituidos por el artículo 25, fracción VI, inciso b de la LIF 2019.

Por lo anterior, cuando un contribuyente genere un saldo a favor de IVA, correspondiente al ejercicio fiscal 2019 y posteriores, únicamente lo podrá recuperar en cualquiera de las siguientes formas:

1. Acreditarlo contra el propio IVA a su cargo en los meses siguientes hasta agotarlo, o
2. Solicitar su devolución sobre el total del saldo a favor, sin que el monto así solicitado pueda acreditarse contra saldos a cargo de declaraciones posteriores

Por lo que respecta al saldo a favor de IVA generado hasta el 31 de diciembre de 2018, únicamente se podrá compensar contra otros impuestos federales de conformidad con la regla 2.3.19. de la RMISC2019.

### NUEVO ESQUEMA FISCAL DE IVA A FAVOR

En una primera instancia, la eliminación de la compensación universal se fundamentó en el artículo 25, fracción VI de la LIF 2019, el cual dispone que en sustitución del artículo 23 del CFF, en materia de compensación de saldos a favor se aplicaría lo siguiente:

1. Los contribuyentes únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto.
2. Respecto al IVA, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a cargo que le corresponda en los meses siguientes, hasta agotarlo, o solicitar su devolución.

Saldo a favor generados al 31 de diciembre de 2019	Se pueden compensar contra:					
	Adeudos propios			Retenciones de:		
	ISR	IVA	IEPS	ISR	IVA	IEPS
<b>IVA propio</b>	Si	No	Si	No	No	No

Actualmente, la disposición el artículo 6o. de la Ley del IVA señala lo siguiente:

**Artículo 6o.-** 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.

**Aplica conforme a los artículos 1o. y 1o.-Bis, a las siguientes personas y actividades:**

**Artículo 1o.-** Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

La contribución se determinará aplicando a los valores que señala la ley del IVA la tasa del 16%, 8% región fronteriza, 0%, actividades no sujetas del IVA, así como actividades exentas.



### **Además, se deberá considerar lo siguiente**

*Artículo 1o.-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:*

*I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.*

*II. Sean personas morales que:*

*a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.*

*b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.*

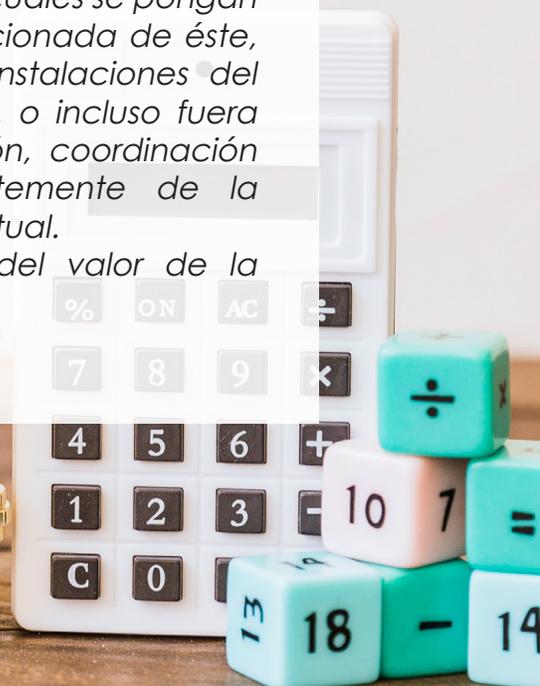
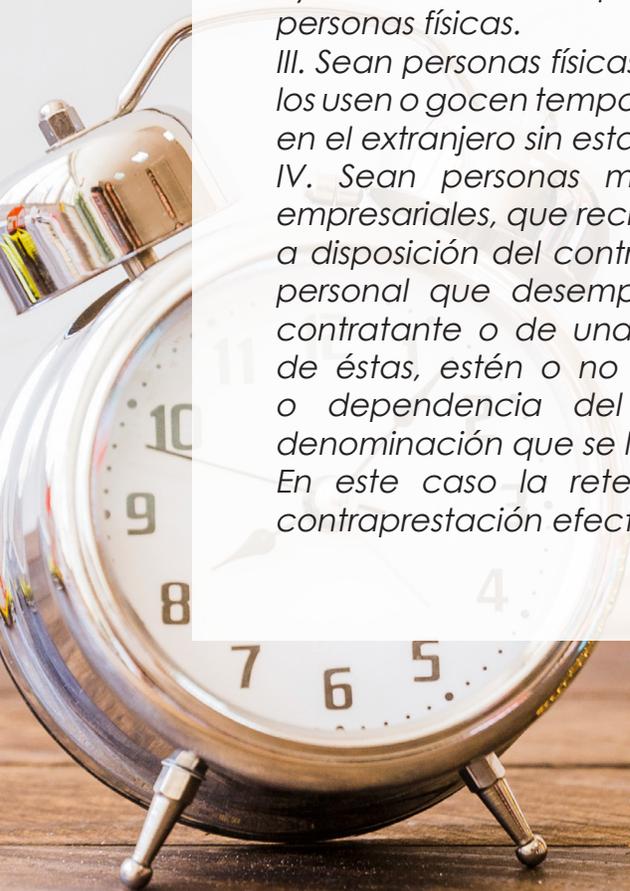
*c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.*

*d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.*

*III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.*

*IV. Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban 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.*

*En este caso la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.*



Asimismo, se atenderán los cambios aprobados en materia del IVA para 2020 de acuerdo con lo siguiente:

1. Las plataformas digitales deberán cobrar el IVA en las transacciones realizadas en ellas y retener el ISR de los trabajadores que generen ingresos en ellas. La tasa de retención mensual será de entre 2 y 8%; las plataformas de prestación de servicios de hospedaje deberán retener entre 2 y 10%; en el caso de enajenación de bienes y prestación de servicios la retención será de entre 2 y 7%.

2. Las empresas que ofrezcan servicios digitales en el extranjero y aquellas que proporcionen servicios de descarga de contenido multimedia deberán pagar 16% de IVA vía electrónica. Este cambio busca fiscalizar el comercio digital, un verdadero reto para los gobiernos a nivel mundial.

3. Las empresas y personas morales o físicas que tengan servicios de subcontratación laboral deberán retener 6% de IVA.



**POR: L.C. Y M.A.N. SERGIO  
JIMENEZ DOMINGUEZ**

Fundador de Corporativo en Dirección  
de Negocios y Corporativo de Asesores y  
Auditores