



SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

Expediente: 2-V-B/2022.

**ASUNTO:** *Inseguridad jurídica que enfrentan los contribuyentes personas físicas, que tributan en el Régimen Simplificado de Confianza, toda vez que el artículo 113-I de la LISR no señala cuáles son los otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales que no pueden combinarse con dicho régimen.*

Ciudad de México, a 02 de febrero de 2022.

**ANÁLISIS SISTÉMICO 1/2022.**

**Inseguridad jurídica que sufren los contribuyentes personas físicas que tributan en el Régimen Simplificado de Confianza, toda vez que el artículo 113-I de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que dicho régimen no puede combinarse con tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos; sin embargo, no define cuáles son esos tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos, y que resultan incompatibles con este régimen.**

**FUNDAMENTOS**

Esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se encuentra facultada para proteger y defender los derechos de los contribuyentes, así como para investigar e identificar problemas de carácter sistémico que ocasionen perjuicios a los mismos, con el objeto de plantear a la autoridad fiscal federal correspondiente, las sugerencias, recomendaciones y medidas preventivas y correctivas que en su opinión como defensor no jurisdiccional de derechos, procedan; ello, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1, párrafos primero, segundo y tercero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 18-B del Código Fiscal de la Federación; 1, 5, fracción XI y demás relativos de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006, reformada el 07 de septiembre de 2009; 5, apartado B, fracción II y 29, fracciones I, X y XXI, del Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; así como





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

66, 67, 69, 70 y demás relativos de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; ordenamientos publicados en el citado medio de difusión el 24 de julio de 2020 y el 27 de mayo de 2014, respectivamente.

### CUESTIÓN PREVIA

Para identificar que un asunto se trata de un problema sistémico, es facultad de este *Ombudsperson* fiscal llevar a cabo la investigación y análisis de manera oficiosa o a petición de parte. Entendiéndose por problema de carácter sistémico, aquél que deriva de la estructura misma del sistema tributario y que se traduzca en inseguridad jurídica, molestias, afectaciones o vulneración de derechos en perjuicio de todos los contribuyentes, de una generalidad o de un grupo o categoría de los mismos, como lo es el caso de los contribuyentes, personas físicas, que tributan en el Régimen Simplificado de Confianza (en adelante RESICO), toda vez que el artículo 113-I de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante Ley del ISR) establece que los contribuyentes que tributen en dicho régimen no podrán aplicarlo conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos. Sin embargo, dicho artículo no establece cuáles son los tratamientos fiscales que son incompatibles con el citado régimen, lo cual genera incertidumbre jurídica a los pagadores de impuestos.

### ANÁLISIS

#### I. PLANTEAMIENTO DE LA PROBLEMÁTICA.

Esta Procuraduría, en ejercicio de sus atribuciones sustantivas, ha tenido conocimiento de la afectación jurídica que enfrentan los contribuyentes que tributan en el recién creado RESICO, pues el artículo 113-I de la Ley del ISR establece que los contribuyentes que tributen en dicho régimen no podrán aplicar conjuntamente otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos. Sin embargo, en el citado artículo ni en alguna otra disposición fiscal, se incluyen cuáles son los tratamientos fiscales que no son compatibles con el citado régimen, lo cual genera incertidumbre jurídica a los pagadores de impuestos, debido a que no saben a qué atenerse.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

A consideración de este *Ombudsperson fiscal*, dicha problemática transgrede los principios de seguridad y certeza jurídica, en perjuicio de los contribuyentes, lo cual se abordará más adelante de manera detallada.

## II. CONSIDERACIONES.

### 1. Régimen Simplificado de Confianza. Generalidades.

Conforme al Título IV, Capítulo II, Sección IV “Del Régimen Simplificado de Confianza”, en específico el artículo 113-E de la Ley del ISR vigente en el 2022, las personas físicas que realicen únicamente las siguientes actividades, podrán optar por tributar en el RESICO<sup>1</sup>:

- Actividades empresariales (incluidas las agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas).
- Servicios profesionales.
- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

Lo anterior, siempre que la totalidad de los ingresos propios de las actividades antes señaladas y **obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieren excedido de la cantidad de \$3'500,000.00. En el caso de que sean contribuyentes que inicien las actividades antes mencionadas**, podrán optar por tributar en el RESICO cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán de la cantidad antes señalada.

### 2. Pagos provisionales mensuales y declaración anual

Los contribuyentes que opten por tributar en el RESICO tendrán que **calcular y pagar** el Impuesto en forma **mensual** a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, ello al estipularse así en el cuarto párrafo del artículo 113-E de la Ley del ISR.

<sup>1</sup> El RESICO inició su vigencia el 1º de enero del 2022.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

Asimismo, deberán **presentar declaración anual**, en el mes de abril del año siguiente al del ejercicio que corresponda, debiendo considerar el total de los ingresos que perciban por las actividades realizadas en el ejercicio, ingresos que deberán estar amparados con su respectivo CFDI, así como estar efectivamente cobrados, sin incluir el IVA y sin aplicar deducción alguna, conforme a la tabla establecida en el artículo 113-F de la Ley del ISR.

### 3. Obligaciones de los contribuyentes que tributan en el RESICO

Señala el artículo 113-G de la Ley del ISR, que los contribuyentes que opten por tributar en el RESICO deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

- Solicitar su inscripción en el RFC y mantenerlo actualizado.
- Tener firma electrónica avanzada y buzón tributario activo.
- Contar con CFDI por la totalidad de sus ingresos efectivamente cobrados.
- Obtener y conservar CFDI que amparen sus gastos e inversiones.
- Expedir y entregar a sus clientes, CFDI por las operaciones que realicen con los mismos. En el caso de que los adquirentes de los bienes, de los servicios o quien obtenga el uso o goce temporal de bienes, no solicite el CFDI correspondiente, expedir comprobante global por las operaciones realizadas con el público en general.
- Tratándose de erogaciones por concepto de salarios, los contribuyentes deberán efectuar retenciones conforme al Capítulo I del Título IV de la Ley del ISR, y su Reglamento, y enterar mensualmente los días 17 del mes inmediato posterior, el ISR de sus trabajadores.
- Presentar el pago mensual a más tardar el 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago.
- Presentar su declaración anual en el mes de abril del año siguiente a aquél al que corresponda la declaración.

### 4. Causales para dejar de tributar en el régimen, suspensión por inactividad e incompatibilidad del RESICO con otros beneficios y estímulos fiscales.

Una vez que el contribuyente opte por tributar en el RESICO, además de las obligaciones señaladas en el apartado anterior, deberá cumplir con otras condicionantes a fin de tributar en dicho régimen, mismas que se encuentran





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

reguladas en el artículo 113-I de la Ley del ISR, precepto legal que establece lo siguiente:

**“Artículo 113-I.** Los contribuyentes que omitan tres o más pagos mensuales en un año calendario consecutivos o no, o bien, no presenten su declaración anual, dejarán de tributar conforme a esta Sección y deberán realizarlo en los términos del Título IV, Capítulo II, Sección I o Capítulo III de esta Ley, según corresponda.

En caso de que, transcurrido un ejercicio fiscal sin que el contribuyente emita comprobantes fiscales y éste no haya presentado pago mensual alguno, así como tampoco la declaración anual, la autoridad fiscal podrá suspenderlo en el Registro Federal de Contribuyentes, respecto de las actividades a que se refiere el artículo 113-E de esta Ley, sin perjuicio del ejercicio de facultades de comprobación que lleve a cabo la autoridad, así como de la imposición de sanciones.

**Los contribuyentes que tributen en esta Sección no podrán aplicar conjuntamente otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos.”**

**[Énfasis añadido]**

Del precepto legal transcrito, se advierte que el legislador otorgó a la autoridad ciertas atribuciones en el caso de que el contribuyente emita un CFDI sin haber presentado pago mensual alguno, así como la declaración anual; pues le permite **“suspender por inactividad”** en el RFC, las actividades que pueden optar por el RESICO.

Asimismo, del artículo analizado, se puede observar que existen diversas situaciones de facto o de iure, que afectan la tributación bajo ese régimen, las cuales podemos clasificar de la manera siguiente:

- a) Causales para dejar de tributar en dicho régimen:** Cuando los contribuyentes omitan 3 o más pagos mensuales en un año calendario, o no presente su declaración anual.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

- b) Incompatibilidad del régimen con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos:** Supuesto que es importante resaltar, pues del análisis que este *Ombudsperson* realizó al mismo, advirtió que causa incertidumbre jurídica a aquellos contribuyentes personas físicas que opten por este régimen, ya que en dicho precepto legal ni en otra disposición de la Ley del ISR, se especifica cuáles son los tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos a las personas físicas y que, por tal motivo, no pueden aplicarse de forma conjunta con el RESICO.

### 5. Seguridad y certeza jurídica

El principio de *seguridad jurídica* consiste en la estabilidad del ordenamiento jurídico que rige a un Estado, dicha estabilidad implica normas que tengan permanencia y que garanticen el equilibrio en las relaciones entre los órganos del Estado y los ciudadanos; por lo que de este principio se pueden derivar los siguientes elementos:

- a) Certeza jurídica:** existencia de un conocimiento seguro, claro y evidente de las normas jurídicas existentes.
- b) Eficacia del derecho:** capacidad de las normas jurídicas para producir un buen efecto.
- c) Ausencia de arbitrariedad:** prevalencia de la justicia al aplicar las normas jurídicas.

Asimismo, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica, consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por lo tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

Sirviendo de apoyo legal a lo anterior, la siguiente Jurisprudencia:

“Tesis de Jurisprudencia 1ª./J. 139/2012 (10ª.), Primera Sala, Décima Época, Materia(s): Constitucional, Administrativa, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XVI, Enero de 2013, Tomo 1, página 437.

**SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE.** La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la existencia de un ordenamiento tributario, partícipe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de “seguridad a través del Derecho.”

**[Énfasis añadido]**





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

Precisado lo anterior, a consideración de esta Procuraduría, los anteriores principios se han dejado de observar en el caso de los contribuyentes que tributan en el RESICO, ya que si bien el último párrafo del artículo 113-I de la Ley del ISR señala lo siguiente: ***“Los contribuyentes que tributen en esta Sección no podrán aplicar conjuntamente otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos”***; en dicho precepto legal no se establece cuáles son los otros tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos y que, por ende, no pueden aplicarse conjuntamente con dicho régimen, situación que deja a los pagadores de impuestos en incertidumbre jurídica al “no saber a qué atenerse”.

Es por ello que esta Procuraduría estima que el Servicio de Administración Tributaria debe establecer, mediante reglas de carácter general, cuáles son los *“otros tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos”* a las personas físicas, que no pueden aplicarse conjuntamente con el RESICO; tal y como se estableció para los contribuyentes que reciben estímulos fiscales por la aportación de proyectos de inversión en la producción y distribución de cinematográfica y teatral nacional, a la investigación y desarrollo de tecnología o al deporte de alto rendimiento.

Se dice lo anterior, pues del análisis realizado a los artículos 189, último párrafo; 190, último párrafo; 202, último párrafo; y 203, último párrafo; todos de la LISR, se puede advertir que a los contribuyentes que reciben estímulos por la aportación de proyectos de inversión en la producción y distribución de cinematográfica y teatral nacional, la investigación y desarrollo de tecnología, o por deporte de alto rendimiento, al igual que a aquéllos que tributan en el RESICO, se les indica que “El estímulo fiscal a que se refiere este artículo no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales”; con la diferencia de que a los primeros contribuyentes sí les fue especificado, a través de la regla 3.21.1.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal (en adelante RMF) para el 2022, cuáles son los tratamientos fiscales que no pueden aplicarse conjuntamente con el estímulo correspondiente, otorgándoles, así, certeza jurídica.

Al respecto, se transcribe a continuación los artículos 189, primer y último párrafo; 190, primer y último párrafo; 202, primer y último párrafo; y 203 primer y último párrafo; todos de la LISR:





SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

**Ley del Impuesto sobre la Renta**

“**Artículo 189.** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional o en la distribución de películas cinematográficas nacionales, contra el impuesto sobre la renta del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, causado en el ejercicio en el que se determine el crédito. Este crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta. En ningún caso, el estímulo podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación.

(...)

**El estímulo fiscal a que se refiere este artículo no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales.”**

**[Énfasis añadido]**

“**Artículo 190.** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en la producción teatral nacional; en la edición y publicación de obras literarias nacionales; de artes visuales; danza; música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto, y jazz; contra el impuesto sobre la renta del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, causado en el ejercicio en el que se determine el crédito. Este crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta. En ningún caso el estímulo podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación.

(...)

**El estímulo fiscal a que se refiere este artículo no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales.”**

**[Énfasis añadido]**





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.**

**“Artículo 202.** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta que efectúen proyectos de investigación y desarrollo tecnológico, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito. El crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta.

(...)

**El estímulo fiscal a que se refiere este artículo, no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales.”**

**[Énfasis añadido]**

**“Artículo 203.** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que, en el ejercicio fiscal de que se trate, aporten a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como a programas diseñados para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento, contra el impuesto sobre la renta del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, causado en el ejercicio en que se determine el crédito. Este crédito fiscal no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta. En ningún caso, el estímulo podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación.

(...)

**El estímulo fiscal a que se refiere este artículo, no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales.”**

**[Énfasis añadido]**

De los artículos de la Ley del ISR antes transcritos se puede corroborar que se otorgan **estímulos fiscales** a los contribuyentes que aporten proyectos de:





#### SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

- Inversión en la producción cinematográfica nacional o en la distribución de películas cinematográficas nacionales, **conforme al artículo 189 de la Ley del ISR.**
- Inversión en la producción teatral nacional; en la edición y publicación de obras literarias nacionales; de artes visuales; danza; música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto, y jazz, **conforme al artículo 190 de la Ley del ISR.**
- Inversión en investigación y desarrollo de tecnología, **conforme al artículo 202 de la Ley del ISR.**
- Inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como a programas diseñados para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento, **conforme al artículo 203 de la Ley del ISR.**

Sin embargo, conforme al último párrafo de los artículos señalados, dichos estímulos fiscales no podrán aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos fiscales. Al respecto, la regla 3.21.1.1. de la RMF para el 2022 especifica cuáles son los “otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos” que no pueden aplicarse de forma simultánea:

#### **Resolución Miscelánea Fiscal para 2022**

**“3.21.1.1.** Para los efectos de los artículos 189, último párrafo, 190, último párrafo, 202, último párrafo y 203, último párrafo de la Ley del ISR, los tratamientos fiscales que no podrán aplicarse conjuntamente con los estímulos fiscales a que se refieren los artículos antes señalados son los siguientes:

- I. El previsto en el Capítulo VI del Título II de la Ley del ISR, respecto de las sociedades que hubieran optado por este régimen.
- II. El previsto en el artículo 182 de la Ley del ISR, respecto de los contribuyentes que lleven a cabo operaciones de maquila.
- III. El previsto en el artículo 187 de la Ley del ISR, respecto de los fideicomisos dedicados a la adquisición o construcción de inmuebles.”





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

Según se lee, la regla 3.21.1.1. de la RMF para 2022, de manera acertada, establece la incompatibilidad entre regímenes fiscales determinados, frente a estímulos fiscales igualmente precisados en Ley. Esto es, pese a que el legislador de manera genérica señaló en los últimos párrafos de los artículos 189, 190, 202 y 203, de la Ley del ISR: “... *no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales.*”, vía RMF se especifican los tratamientos fiscales que, a la par, no podrán ser aplicables con tales estímulos.

Es importante resaltar, que la incompatibilidad o prohibición de acumulación **señalada como analogía** es entre:

- 1) Estímulos fiscales establecidos en la propia Ley, con
- 2) Tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos fiscales.

En tanto que en el RESICO aquí analizado, la prohibición o incompatibilidad legislativamente prevista, radica entre:

- 1) El propio Régimen y
- 2) Otros tratamientos fiscales que otorgan beneficios, así también como con estímulos.

Entonces, lo dispuesto en la regla 3.21.1.1. de la RMF para 2022, **genera certeza a los contribuyentes que** reciben estímulos por la aportación de proyectos de inversión en la producción y distribución de cinematográfica y teatral nacional, la investigación y desarrollo de tecnología, o en el deporte de alto rendimiento, al indicarse cuáles serán aquellos tratamientos fiscales que otorgan beneficios que no pueden aplicarse de manera conjunta a dichos estímulos que reciben.

Asimismo, es importante señalar que, al igual que los ejemplos antes señalados, en los decretos de estímulos fiscales para las regiones fronterizas norte y sur, se indica expresamente qué otros tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos conforme a la Ley del ISR, no son compatibles con los estímulos otorgados en dichos decretos, lo cual otorga certeza jurídica y claridad a los contribuyentes, tal y como se verá a continuación.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

Dentro de los considerandos el presidente de los Estados Unidos Mexicanos señala que existen actualmente contribuyentes que, conforme a la Ley del ISR, reciben un tratamiento fiscal que les otorga ciertos beneficios fiscales, los cuales se estima que no deben convivir con el estímulo fiscal al ISR previsto en los Decretos, ya que ello les generaría un doble beneficio que ocasionaría condiciones desiguales en materia de competitividad e igualdad entre contribuyentes de la región fronteriza del país.

Es por ello, que en los artículos sexto y décimo tercero del Decreto de estímulos fiscales región fronteriza norte; así como los artículos sexto y décimo segundo del Decreto de estímulos fiscales región fronteriza sur, expresamente se listan los contribuyentes que no pueden aplicar los estímulos concedidos a través de los mencionados decretos:

### DECRETO de estímulos fiscales región fronteriza norte. DOF 31/12/2018

**Artículo Sexto.** No podrán aplicar el estímulo fiscal previsto en el artículo Segundo del presente Decreto los sujetos siguientes:

- I. Los contribuyentes que tributen en el Título II, Capítulo IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de los almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras y uniones de crédito.
- II. Los contribuyentes que tributen en el Régimen opcional para grupos de sociedades, del Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- III. Los contribuyentes que tributen en el Título II, Capítulo VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a de los coordinados.
- IV. Los contribuyentes que tributen en el Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, del Título II, Capítulo VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- IV. Los contribuyentes que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal, del Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- V. Los contribuyentes cuyos ingresos provengan de la prestación de un servicio profesional en términos de la fracción II del artículo 100 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- VI. Los contribuyentes que determinen su utilidad fiscal con base en los artículos 181 y 182 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

**VII.** Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos, de conformidad con el Título VII, Capítulo III de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**VIII.** Las sociedades cooperativas de producción a que se refiere el Título VII, Capítulo VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

...

**XIII.** Los contribuyentes que realicen actividades empresariales a través de fideicomisos.

**XIV.** Las personas físicas y morales, por los ingresos que deriven de bienes intangibles.

**XV.** Las personas físicas y morales, por los ingresos que deriven de sus actividades dentro del comercio digital, con excepción de los que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

**XVI.** Los contribuyentes que suministren personal mediante subcontratación laboral o se consideren intermediarios en los términos de la Ley Federal del Trabajo.

...

**XVIII.** Los contribuyentes que apliquen otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales, incluyendo exenciones o subsidios.

...

**XX.** Las personas morales cuyos socios o accionistas, de manera individual, perdieron la autorización para aplicar el estímulo fiscal previsto en el artículo Segundo del presente Decreto.

**XXI.** Las empresas productivas del Estado y sus respectivas empresas productivas subsidiarias, así como los contratistas de conformidad con la Ley de Hidrocarburos.

(...)

**Artículo Décimo Tercero.** No se aplicará el estímulo fiscal a que se refiere el artículo Décimo Primero del presente Decreto en los casos siguientes:

- I.** La enajenación de bienes inmuebles y de bienes intangibles.
- II.** El suministro de contenidos digitales, tales como audio o video o de una combinación de ambos, mediante la descarga o recepción temporal de los archivos electrónicos, entre otros.
- III.** Los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los supuestos establecidos en el penúltimo párrafo del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación y cuyo nombre, denominación o razón social y clave en el registro federal de contribuyentes, se encuentren contenidos en





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.**

la publicación de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a que se refiere el último párrafo del citado artículo.

- IV. Los contribuyentes que se ubiquen en la presunción establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación. Asimismo, tampoco será aplicable a los contribuyentes que tengan un socio o accionista que se encuentre en el supuesto de presunción a que se refiere esta fracción.

Tampoco será aplicable el estímulo fiscal previsto en el artículo Décimo Primero del presente Decreto, a aquellos contribuyentes que hubieran realizado operaciones con contribuyentes a los que se refiere esta fracción y no hubieran acreditado ante el Servicio de Administración Tributaria que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios que amparan los comprobantes fiscales digitales correspondientes.

- V. Los contribuyentes a los que se les haya aplicado la presunción establecida en el artículo 69-B Bis, del Código Fiscal de la Federación, una vez que se haya publicado en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria el listado a que se refiere dicho artículo.

**DECRETO de estímulos fiscales región frontera sur.**

**DOF: 30/12/2020**

**CAPÍTULO II**

**DEL ESTÍMULO FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

**Artículo Sexto.** No podrán aplicar el estímulo fiscal previsto en el presente Capítulo los siguientes sujetos:

- I. Los contribuyentes que tributen en el Título II, Capítulo IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de los almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras y uniones de crédito.
- II. Los contribuyentes que tributen en el Régimen opcional para grupos de sociedades del Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- II. Los contribuyentes que tributen en el Título II, Capítulo VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a los coordinados.
- IV. Los contribuyentes que tributen en el Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras del Título II, Capítulo VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- VI. Los contribuyentes que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal del Título IV, Capítulo II, Sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

- VII.** Los contribuyentes cuyos ingresos provengan de la prestación de un servicio profesional en términos del artículo 100, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- VIII.** Los contribuyentes que lleven a cabo operaciones de maquila y actualicen alguno de los supuestos contenidos en los artículos 181, 182, 183 y 183-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- VIII.** Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos, de conformidad con el Título VII, Capítulo III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como las fiduciarias de dichos fideicomisos.
- IX.** Las sociedades cooperativas de producción a que se refiere el Título VII, Capítulo VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- ...
- ...
- XIII.** Los contribuyentes que realicen actividades empresariales a través de fideicomisos, así como las fiduciarias de dichos fideicomisos.
- XIV.** Las personas físicas y morales, por los ingresos que deriven de bienes intangibles.
- XV.** Las personas físicas y morales por los ingresos que deriven de sus actividades dentro del comercio digital, con excepción de los que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.
- XVI.** Los contribuyentes que suministren personal mediante subcontratación laboral o se consideren intermediarios en los términos de la Ley Federal del Trabajo.
- XVII.** Los contribuyentes a quienes se les hayan ejercido facultades de comprobación por cualquiera de los cinco ejercicios fiscales anteriores a aquél en el que se aplique el estímulo y se les haya determinado contribuciones omitidas, sin que hayan corregido su situación fiscal.
- XVIII.** Los contribuyentes que apliquen otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales, incluyendo exenciones o subsidios, salvo los siguientes:
- ...
- XIX.** Los contribuyentes que se encuentren en ejercicio de liquidación.
- XX.** Las personas morales cuyos socios o accionistas, de manera individual, hayan sido dados de baja del Padrón.
- XXI.** Las empresas productivas del Estado y sus respectivas empresas productivas subsidiarias, así como los contratistas de conformidad con la Ley de Hidrocarburos.





**SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.**

**CAPÍTULO III  
DEL ESTÍMULO FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTO AL VALOR  
AGREGADO**

**Artículo Décimo Segundo.** No se aplicará el estímulo fiscal a que se refiere el presente Capítulo en los casos siguientes:

- I. La enajenación de bienes inmuebles o la enajenación y otorgamiento del uso y goce temporal de bienes intangibles.
- II. Los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B del Capítulo III Bis, Sección I "Disposiciones generales" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- III. Las personas físicas que apliquen la opción establecida en el artículo 18-M del Capítulo III Bis, Sección II "De los servicios digitales de intermediación entre terceros" de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- ...
- ...
- VII. Los contribuyentes que se dediquen a la prestación de servicios de transporte de bienes o de personas, vía terrestre, marítima o aérea, salvo cuando la prestación de dichos servicios inicie y concluya en dicha región, sin realizar escalas fuera de ella.

De los artículos antes transcritos se puede advertir que listar los tratamientos fiscales que otorgan beneficios o regímenes fiscales que no pueden aplicarse de manera conjunta a los estímulos que reciben, **genera certeza jurídica a los contribuyentes beneficiarios de los decretos.**

Por otra parte, es importante señalar que en el Título VII "De los Estímulos Fiscales", Capítulo XII, de la Ley del ISR se encuentra regulado el régimen simplificado de confianza para las personas morales, cuyas disposiciones fiscales no establecen la restricción de que este régimen no puede aplicarse de manera conjunta con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos. Ello es contradictorio, pues las personas morales que tributan en el RESICO cuentan con mayor capacidad administrativa y contributiva, que las personas físicas, a quienes sí se les señala tal restricción.





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

En atención a ello, es que esta Procuraduría considera que, al igual que a este tipo de contribuyentes, se debe dar seguridad y certeza jurídica a los contribuyentes que tributan en el RESICO para personas físicas y esclarecer mediante reglas de carácter general cuáles son los tratamientos fiscales que otorgan beneficios; y los estímulos que no pueden aplicarse conjuntamente, conforme lo señala el último párrafo del artículo 113-I de la Ley del ISR.

### **6. Afectación a los contribuyentes**

Los contribuyentes personas físicas que tributan en el RESICO no tienen certidumbre de cuáles son los tratamientos fiscales que otorgan beneficios y estímulos establecidos en la Ley del ISR, que no pueden aplicar de forma conjunta y que señala el artículo 113-I de la citada ley; lo cual impide que conozcan de forma exacta sus derechos y obligaciones por estar inscritos en dicho régimen y cumplir de forma correcta con sus obligaciones fiscales.

La incertidumbre jurídica podría derivar en auditorías y multas por aplicar algún tratamiento que, de acuerdo con la autoridad tributaria, constituya un beneficio o estímulo no compatible con el RESICO.

### **7. Conclusión.**

Esta Procuraduría considera que el hecho de que no exista especificidad en cuanto a la incompatibilidad del RESICO para personas físicas respecto de los otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos establecidos en la Ley del ISR, según señala el último párrafo del artículo 113-I de la Ley del ISR, genera incertidumbre en los contribuyentes que tributan en el citado régimen, en especial aquéllos que pretendan la aplicación de otros tratamientos fiscales que otorguen beneficio o estímulos fiscales.

## **OBSERVACIONES y SUGERENCIAS**

Atendiendo al nuevo paradigma de protección de los derechos fundamentales, esta Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, con la finalidad de otorgar seguridad y certeza jurídica a los pagadores de impuestos, sugiere al SAT lo siguiente:





## SUBPROCURADURÍA DE ANÁLISIS SISTÉMICO Y ESTUDIOS NORMATIVOS.

- Establecer en reglas de carácter general cuáles son *los “tratamientos fiscales que otorgan beneficios o estímulos”* a las personas físicas establecidos en la Ley del ISR, que no podrán ser aplicados de forma conjunta por los contribuyentes que tributan en el RESICO, tal y como establece el artículo 113-I de la LISR.

Por lo anterior, con fundamento en los artículos 16 y 70 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, **notifíquese a la Titular de la Administración General Jurídica del SAT** el contenido del presente Análisis Sistemático con requerimiento de informe, a efecto de que en un **plazo de treinta días naturales manifieste lo que a su derecho convenga**, en el entendido de que se podrá convocar a una o varias mesas de trabajo para encontrar la mejor solución a la problemática observada.

Publíquese el presente documento en la página oficial de esta Procuraduría.

Con fundamento en lo dispuesto por los artículos 6, primer párrafo y 5, apartado B, fracción II, y 29, fracciones I, X y XXXV del Estatuto Orgánico de este organismo; 15, fracción IV, 16, 66, 67 y 69 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de esta Procuraduría; ordenamientos publicados en el Diario Oficial de la Federación el 24 de julio de 2020 y 27 de mayo de 2014, respectivamente.

### **ATENTAMENTE.**

**El Subprocurador de Análisis Sistemático y Estudios Normativos.**  
**C.P. Rafael Gómez Garfias.**

**Elaboró y revisó:** Lic. Miguel Ángel Avalos Bautista / Lic. Nancy Pedraza Martínez/ Lic. Leslie Jazmín Martínez Cañedo  
**Supervisó:** Lic. José Luis Trejo Porras.

