



Otra mirada a los esquemas reportables

Reflexiones ilustrativas e interesantes se han escrito sobre el tema de los esquemas reportables, regulados en el Código Fiscal de la Federación (CFF), del artículo 197 al 202,¹ principalmente desde que se formalizó su adición a ese cuerpo normativo. Sin embargo, poco o nada se ha mencionado respecto de los conceptos medulares que utilizó el legislador de manera recurrente en los numerales mencionados, y que le dan sentido a la figura jurídica referida; conceptos en cuanto a su significado y, con ello, sus alcances e implicaciones, los cuales analizaremos si resultan acordes con la exposición de motivos de la reforma y sus antecedentes, de forma que una vez que se implementen, tanto su interpretación como su aplicación será eficaz y clara, tanto para las autoridades encargadas de hacerla cumplir, como para los contribuyentes al ser requeridos para cumplirla

16



Mtro. Francisco José Bracamonte Prieto,
Socio de Impuestos Internacionales y Seguridad Social de Kreston BSG



Dr. Eric Sergio Revilla Cerrillo, Consultor Fiscal y Corporativo de Kreston BSG

¹ Cuando se haga referencia a artículos del CFF, se entenderá que fueron consultados en la fuente y fecha que se señala. Consulta realizada el 31 de mayo de 2020. Véase en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

*El análisis de una norma jurídica no debe partir de su literalidad, debe reflexionarse desde sus antecedentes, hasta las razones que el legislador tuvo para crearla; así, causas y razones se fusionan, para comprender y determinar si la norma es congruente y efectiva.*²

INTRODUCCIÓN

Las reflexiones del presente artículo sobre el tema de “los esquemas reportables” regulados en el CFF, del artículo 197 al 202, representan una serie de consideraciones en las cuales se analizan las partes medulares sobre qué dejó de hacer el legislador en esas normas jurídicas, principalmente desde el punto de vista “conceptual”.

Es decir, si las “palabras clave” utilizadas en los preceptos legales fueron las más acertadas para lo que se pretende, la regulación citada estaría mejor, pues las palabras o conceptos ya insertos en la norma jurídica de la manera en que se hizo, desde nuestro punto de vista, afectan su eficacia y la aspiración de quien la propuso.

No se trata de asumir una posición ideológica, destructiva o elusiva respecto de este tema; es solamente una visión, de muchas otras que existen, que trata de abonar a la mejor construcción del aparato normativo, desde el punto de vista de la crítica objetiva, pues como lo ha señalado Eli de Gortari:

Los problemas por resolver implican... encontrar la manera de intervenir en el comportamiento de un proceso para cambiarlo;...

Por tanto, para los autores de este documento constituye un humilde intento de generar ideas que impliquen un cambio partiendo del análisis crítico y objetivo de algo que en la práctica se convertirá en un problema por resolver.

ANÁLISIS

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), conformada por el llamado Grupo de los 20 (G20), del que México es parte, en septiembre de 2013 avaló el proyecto titulado: *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios* (BEPS, por sus siglas en inglés),³ mismo que contiene un plan que consta de 15 Acciones, principalmente para combatir las actividades comerciales transfronterizas que se realizan para trasladar la carga impositiva a otros países, y así pagar menos impuestos y obtener beneficios, derivado de estrategias de planeación fiscal agresivas.

La intención del mencionado proyecto fue generar una serie de recomendaciones a los países miembros, para hacer frente a esas malas prácticas, recomendando a estos, entre otras cuestiones, efectuar cambios en la legislación y en las prácticas nacionales.

La Acción 12 del Proyecto BEPS,⁴ titulada: “Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva”, señala en un primer párrafo –en la parte que interesa para efectos de este análisis–, lo siguiente:

*Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de **normas de declaración obligatoria** para transacciones o **estructuras**⁵ agresivas o abusivas, ... El trabajo utilizará un diseño modular que permita la **máxima coherencia**, pero teniendo en cuenta las necesidades y los riesgos específicos de cada país.*

(Énfasis añadido.)

Es importante destacar, respecto a lo antes transcrito de la Acción 12, que se señala que la implementación de las normas de declaración obligatoria sean

² Dr. Eric Sergio Revilla Cerrillo

³ OCDE. 2013. *Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios*. OCDE Publishing. Consulta realizada el 24 de junio de 2020. Véase en: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es>

⁴ *Ibidem*

⁵ *Estructura*. Según el *Diccionario de la Real Academia Española*, significa: *Disposición o modo de estar relacionadas las distintas partes de un conjunto*. Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/estructura?m=form>

*El principal objetivo de los regímenes de declaración obligatoria radica en aumentar el nivel de transparencia facilitando a la administración tributaria pertinente información anticipada acerca de las **estructuras**¹⁷ de planificación fiscal potencialmente agresivas o abusivas con el fin de identificar a los promotores y usuarios de tales **estructuras**.¹⁸*

*Los regímenes de declaración obligatoria complementan y se distinguen simultáneamente de otros tipos de obligaciones de declaración y notificación, como son los regímenes de cumplimiento cooperativo, por estar específicamente diseñados para detectar **estructuras**¹⁹ de planificación fiscal que explotan las deficiencias de un particular sistema tributario,...
(Énfasis añadido.)*

Se debe puntualizar que ese llamamiento realizado por la OCDE, a través del documento denominado BEPS y de los “Resúmenes. Informes Finales 2015”, respecto a la Acción 12, claramente es para formular recomendaciones relativas al “diseño de normas” de declaración obligatoria para identificar a los contribuyentes o promotores que realicen prácticas potencialmente agresivas o abusivas, con el objetivo de identificarlos y actuar en consecuencia.

Ahora bien, esas normas de declaración obligatoria deben distinguirse bien (claras), para lograr el efecto que se desea (eficaz), además de percibirse de manera clara y nítida (precisión) y estar dirigidas a un fin (dinámico), para poder detectar las distintas partes

de un conjunto (estructura). Deben ser así, pues de la literalidad de los conceptos (resaltados) que se utilizaron en la elaboración de los documentos citados, el llamamiento de la OCDE es claro en ese sentido.

Por otra parte, el 8 de septiembre de 2019, el titular del ejecutivo presentó a la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, la iniciativa de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan disposiciones de diversas leyes fiscales,²⁰ entre las que destacó las relacionadas con el CFF, en el cual se propuso la adición del Título VI “De la revelación de esquemas reportables”.

Esa iniciativa que fue aprobada con algunos cambios, y publicada en el DOF del 9 de diciembre de 2019²¹ y que entrará en vigor a partir del 1 de enero de 2021.²²

En la exposición de motivos de la iniciativa, sobre el particular se señaló en lo conducente, lo siguiente:

5. Revelación de esquemas²³ reportables

El reporte final de la Acción 12 del Proyecto BEPS²⁴ reconoce que la falta de información completa, relevante y oportuna sobre las estrategias de planeación fiscal agresiva es uno de los principales retos que enfrentan actualmente las autoridades fiscales alrededor del mundo...

Por lo anterior, la OCDE ha emitido recomendaciones para los países que deseen adoptar este tipo de regímenes, para equilibrar la necesidad del país de obtener mejor información y de forma más

¹⁷ Véase nota 5

¹⁸ Ídem

¹⁹ Ídem

²⁰ Consulta realizada el 9 de septiembre de 2019. Véase en: https://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF2020/paquete/ingresos/LISR_LIVA_LIEPS_CFF.pdf

²¹ Consulta realizada el 9 de diciembre de 2019. Véase en: <https://www.dof.gob.mx/index.php?year=2019&month=12&day=09&edicion=MAT>

²² De conformidad con lo establecido en el primer párrafo, de la fracción II, del artículo octavo de las Disposiciones Transitorias del CFF, publicadas en el DOF del 9 de diciembre de 2019

²³ “Esquema”. De acuerdo con el *Diccionario* de la Real Academia Española, esa palabra tiene diversas acepciones (significados) siendo la que más se adecua al caso es la siguiente: *Representación gráfica o simbólica de cosas materiales o inmateriales*. Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/esquema?m=form>. El concepto de “esquema”, independientemente de su uso, **se refiere a algo plural**, no singular. Ello es así, pues de la definición antes descrita, vemos como elemento esencial la palabra **“cosas”**

²⁴ OECD. 2015. *Mandatory Disclosure Rules. Action 12-2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. OECD Publishing. París. Consulta realizada el 27 de junio de 2020. Véase en: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241442-en>

oportuna, con la carga de cumplimiento de los contribuyentes.

...

*Por lo anterior, se propone un régimen de revelación de **esquemas**²⁵ reportables en México que proporcionará información sobre temas que las autoridades fiscales han identificado como áreas de riesgo durante el ejercicio de sus funciones...*

*En este sentido, se propone que los asesores fiscales sean los obligados principales a revelar los **esquemas**²⁶ reportables, entendiendo por esquema reportable, cualquiera que pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México y tenga alguna de las características identificadas como áreas de riesgo. Es importante aclarar que estos requisitos deben cumplirse en conjunto, es decir, no basta con que se obtenga un beneficio fiscal en México para que un esquema se considere reportable, sino que debe tener alguna de las características específicas previstas en las disposiciones que aquí se proponen....*

(Énfasis añadido.)

La exposición de motivos mencionada, en general, no dice nada nuevo e interesante que abone al tema o que, por lo menos, siga en la misma línea de las recomendaciones de la OCDE sobre el particular (normas a implementar coherentes, claras, eficaces, precisas, dinámicas, etcétera).

Sin embargo, quisiéramos destacar que en esa exposición de motivos se utiliza el concepto de “esquema” únicamente; situación lamentable –y principalmente por la manera en la cual fue inserto en la reforma–, y la deformación que se hizo de ese concepto, sin respetar su significado gramatical en algunos casos, y en otros, este no es acorde con el contexto de la norma jurídica, convirtiéndola en poco clara y elusiva.

Se hace de lado (por descuido o a propósito, se insiste), la recomendación de la OCDE respecto a la coherencia, claridad, eficacia, dinamismo y precisión que deben contener las normas creadas para

identificar las estructuras de planeación fiscal agresiva.

Así, esa reforma deja más desaciertos que aciertos con las imaginables consecuencias de poca o nula efectividad al momento en que se implementen, tal y como lo veremos a continuación, para lo cual solamente se analizarán algunos artículos sobre el tema, que consideramos medulares, así como sus alcances y efectos.

El **artículo 197, segundo párrafo del CFF**, define qué debemos entender por “**asesor fiscal**”, y señala:

Artículo 197...

*...cualquier persona física o moral que, sea responsable o esté involucrada en el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de la **totalidad** de un esquema reportable o quien pone a disposición la totalidad de un esquema reportable para su implementación por parte de un tercero.*

...

(Énfasis añadido.)

A *contrario sensu* de lo señalado en el párrafo anterior, **no es un asesor fiscal** cualquier persona física o moral que, sea responsable o esté involucrada en el diseño, comercialización, organización, implementación o administración de solo **una parte** de un esquema reportable o quien pone a disposición **una parte** de un esquema reportable para su implementación por parte de un tercero.

Como se sabe, en la elaboración e implementación de alguna estrategia para pagar menos impuestos intervienen varias personas: contadores (con diferentes perfiles), abogados (con diferentes perfiles), financieros y operativos, principalmente, de manera que difícilmente el esquema lo hará e implementará “una sola persona”.

Lo anterior, también tiene sentido, pues como ya se ha mencionado, la palabra “esquema” tiene en

²⁵ Véase nota 23

²⁶ Ídem

su significado el elemento “cosas”, el cual implica una pluralidad de elementos, en este caso, personas.

Por tanto, si el “asesor fiscal” únicamente se encarga de “una parte del plan o esquema”, no es considerado por el CFF (artículo 197, segundo párrafo) un asesor fiscal y, por consiguiente, no está obligado a ningún reporte hacia la autoridad fiscal.

Esa obligación tampoco la tendría el “tercero”, en la medida en que solamente conozca o diga conocer “una parte” del plan o esquema. Así las cosas, en la medida que el contribuyente o el asesor fiscal manifiesten que en el esquema únicamente intervino “una persona”, en esa medida, no es un esquema que deba reportarse.

El **artículo 198, primer párrafo, fracción II del CFF**, señala que **los contribuyentes se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables**:

Artículo 198...

...

II. Cuando el esquema reportable haya sido diseñado, organizado, implementado y administrado por el contribuyente....

(Énfasis añadido.)

Aquí aplica lo señalado con anterioridad, en el sentido de que en la medida en la cual el contribuyente o el asesor fiscal manifiesten que en el esquema solamente intervino “una persona”, en esa medida, no es un esquema que deba reportarse.

En un intento de subsanar cualquier inconsistencia en la ley sobre el tema, **el artículo 198, primer párrafo, fracción III del CFF**, señala que **los contribuyentes se encuentran obligados a revelar los esquemas reportables** cuando **el contribuyente obtenga beneficios fiscales** en México de un **esquema reportable** que haya sido diseñado,

comercializado, organizado, implementado o administrado por una persona que no se considera asesor fiscal conforme al artículo 197 del CFF.

Esta fracción es interesante, sin embargo, la casuística ante la falta de técnica legislativa, le da al contribuyente varias salidas (independientemente de analizar más adelante el tema de “beneficios fiscales”): **(i)** que manifieste el contribuyente que el beneficio fiscal **no lo obtiene de un esquema reportable**,²⁷ y **(ii)** que este diga que el beneficio lo obtiene de un esquema reportable diseñado, comercializado, organizado, implementado o administrado por **dos o más personas** que no se consideren asesores fiscales.²⁸

El **artículo 199 del CFF** es muy extenso, pues consta de seis párrafos y XIV fracciones. Respecto al primer párrafo, que está relacionado con las XIV fracciones mencionadas, señala que:

Artículo 199. *Se considera un esquema reportable, cualquiera que genere o pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal en México y tenga alguna de las siguientes características:*

...

(Énfasis añadido.)

Cabe destacar de este párrafo la palabra “esquema” que, como ya se explicó, su significado gramatical hace referencia a “cosas”; es decir, una pluralidad de actos (dos o más), por lo que si los supuestos jurídicos a que hacen referencia las XIV fracciones citadas, se consuman en “un solo acto”, no se puede considerar “esquema” con las implicaciones que ello conlleva favorables para el contribuyente.

Es de resaltar del **artículo 199, primer párrafo del CFF**, que:

²⁷ En atención al concepto gramatical de “esquema” (representación de “cosas”), que se refiere a una “pluralidad de actos”, si el contribuyente obtiene un beneficio derivado de “una etapa” de esa pluralidad de actos, este no tendría la obligación de revelar nada, pues no estaría envuelto en un “esquema”

²⁸ Al ser “dos o más” personas las que intervienen en el esquema, no encuadra en el supuesto de la norma

Artículo 199. *Se considera un esquema reportable, cualquiera que genere o pueda generar, directa o indirectamente, la obtención de un beneficio fiscal²⁹ en México...*

Y tenga alguna de las siguientes características:

Artículo 199....

...

VI. *Involucre operaciones entre partes relacionadas:*

...

c) *Se transmitan o se conceda el uso o goce temporal de bienes y derechos **sin contraprestación a cambio...***

(Énfasis añadido.)

Según este inciso, figuras jurídicas como el “contrato de mutuo”,³⁰ regulado en el Código Civil Federal (CCF) aplicable en términos de lo que establece el segundo párrafo del artículo 5³¹ del CFF, es considerado un esquema reportable, situación que deja fuera (por precaución para el contribuyente) el uso de ese tipo de instrumentos, que si bien, en ocasiones son contratos que se fabrican para acreditar ingresos en facultades de comprobación, cierto es también que no es así en todos los casos, y respecto a todos los pagadores de impuestos.

Entonces, ¿de ahora en adelante, tratándose de la materia fiscal, no se debe dar efectos jurídicos a actos regulados en otras leyes de la misma jerarquía? O bien, ¿actos jurídicos lícitos en su regulación especial, para efectos fiscales, pueden ocasionar problemas al contribuyente por establecer determinadas presunciones? ¡Allí queda la reflexión!

No pasa desapercibido, respecto a lo señalado en el párrafo que antecede y al tema en general, que se desprenden otras líneas de investigación, las cuales principalmente tienen que ver con la “interpretación jurídica en materia fiscal”, tema interesante y controversial, pues en la doctrina existen posiciones encontradas y nuestros tribunales facultados para emitir criterios tampoco han sido muy claros y uniformes al respecto, tópico que no abordaremos en este artículo, pues si bien tiene relación, no es el objeto del mismo.

Siguiendo con el tema, confirma el defectuoso actuar del legislador en el tema de referencia lo señalado en el numeral 199, segundo párrafo del CFF, que menciona lo siguiente:

Artículo 199. ...

*Para efectos de este Capítulo, se considera **esquema**, cualquier plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación externada de forma expresa o tácita con el objeto de materializar **una serie de actos jurídicos...***

(Énfasis añadido.)

²⁹ **Artículo 5-A.** *...Se consideran beneficios fiscales cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución. Esto incluye los alcanzados a través de deducciones, exenciones, no sujeciones, no reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable, ajustes o ausencia de ajustes de la base imponible de la contribución, el acreditamiento de contribuciones, la recaracterización de un pago o actividad, un cambio de régimen fiscal, entre otros.*

(Énfasis añadido.)

Consulta realizada el 27 de junio de 2020. Véase en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

³⁰ **Artículo 2384.** *El mutuo es un contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuario, quien se obliga a devolver otro tanto de la misma especie y calidad.*

Consulta realizada el 29 de junio de 2020. Véase en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

³¹ **Artículo 5...**

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Derecho Federal Común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Como se ha venido sosteniendo y demostrando en el presente documento, se considera “esquema” una pluralidad de actos (dos o más), es decir, como lo señala la parte de la norma antes transcrita: *...una serie de actos jurídicos*. Por lo cual, si la elusión deriva de “un solo acto”, no se puede considerar “esquema” con las implicaciones que ello conlleva, favorables para el contribuyente.

Situación similar la vemos en el último párrafo del artículo 199,³² y en el numeral 200, primer párrafo, fracción VI,³³ ambos del CFF, que confirman lo ya citado.

No pasa desapercibido, lo que sentencia el penúltimo párrafo, del numeral 200 del CFF, que señala:

Artículo 199...

...

*Para efectos de este Capítulo, se considera **beneficio fiscal** el valor monetario derivado de cualquiera de los supuestos señalados en el quinto párrafo del artículo 5o-A de este Código.*

...

(Énfasis añadido.)

El beneficio fiscal “en sí mismo” no es un delito o merece una infracción, siempre y cuando no sea mayor que el económico; situación que en la práctica se va cuidando con diferencia de “centavos”, se elude y no se actúa de manera contraria a la ley.

Por todo lo antes comentado, las infracciones y sanciones reguladas de los artículos 82-A al 82-D

del CFF, resultan cuestionables en cuanto a su aplicación, pues si tomamos en cuenta que las disposiciones fiscales que fijen infracciones y sanciones son de aplicación estricta, en términos de lo que señala el numeral 5, primer párrafo de ese ordenamiento, las situaciones jurídicas de hecho, ante normas legales imprecisas y/o con lagunas, el contribuyente tendrá margen de maniobra para que no se adecuen a los supuestos jurídicos relacionados con los esquemas reportables, por las razones ya comentadas.

Consideramos que resultaba más fácil seguir las recomendaciones de la OCDE para la elaboración de las normas jurídicas relacionadas con la Acción 12 del Proyecto BEPS; esto es, normas coherentes, claras, eficaces, precisas y dinámicas.

Sin embargo, en nuestro país, en buena medida, se hizo lo contrario. La pregunta es: ¿por qué se legisló así? ¿Por qué no hacerlo del modo sencillo y efectivo siguiendo los lineamientos de la OCDE? ¿Fue un descuido del ejecutivo al proponerlas y del legislativo al revisarlas? ¿Se hizo de esa manera para que solamente los que están bien asesorados (que son la minoría) no les pase nada, y a los demás sí? Las respuestas a estas preguntas, y otras más, las dejo para que las conteste y saque sus propias conclusiones quien se ha tomado el tiempo de leer este documento.

CONCLUSIONES

Desde hace muchos años, nuestro país se encuentra en una globalización inminente que ha reconfigurado en muchos sentidos, principalmente económicos, la mayoría de la faz de la tierra.

³² **Artículo 199...**

*Adicionalmente, será reportable cualquier **mecanismo** que evite la aplicación de los párrafos anteriores de este artículo, en los mismos términos señalados en este Capítulo.*

(Énfasis añadido.)

³³ **Artículo 200.** *La revelación de un esquema reportable, debe incluir la siguiente información:*

...

VI. Descripción detallada del esquema reportable y las disposiciones jurídicas nacionales o extranjeras aplicables. Se entiende por descripción detallada, **cada una de las etapas** que integran el plan, proyecto, propuesta, asesoría, instrucción o recomendación para materializar la **serie de hechos o actos jurídicos** que den origen al beneficio fiscal.

...

(Énfasis añadido.)

...si el 'asesor fiscal' únicamente se encarga de 'una parte del plan o esquema', no es considerado por el CFF (artículo 197, segundo párrafo) un asesor fiscal y, por consiguiente, no está obligado a ningún reporte hacia la autoridad fiscal.

Este efecto globalizador tiene mucha influencia en el plano tributario, mismo que nuestro país va un paso atrás en la armonización de su legislación interna en relación con las exigencias internacionales y de las recomendaciones de organismos internacionales.

En ese sentido, la OCDE, mediante la Acción 12 del Proyecto BEPS, recomendó a México cambios en su legislación interna desde 2013, y que hasta el 2020, por lo que se intentaron seguirlas, mediante la inclusión en el CFF del Título VI "De la revelación de esquemas reportables", que consta de seis artículos; regulación, por cierto, con muchos desaciertos medulares.

Es claro que las recomendaciones de la OCDE no se siguieron de manera correcta, pese a tratarse de solamente seis artículos del CFF, en los cuales el citado organismo fue claro en recomendar que esas

normas fueran coherentes, claras, eficaces, precisas y dinámicas.

Aun así, las partes medulares de esas disposiciones legales cuestionadas se apartan de los objetivos recomendados. Será interesante observar, una vez que entren en vigor (1 de enero de 2021), cómo se desarrollan en la práctica tales preceptos legales, tanto desde la perspectiva de la autoridad fiscal ante las deficiencias de la norma, como desde la perspectiva del contribuyente, a la luz de los Derechos Humanos.

FUENTES DE INFORMACIÓN

Abbagnado, Nicola. *Diccionario de Filosofía*. 4a. edición. Fondo de Cultura Económica. México. 2004

Bracamonte Prieto, Francisco José. "Revelación de esquemas reportables". *Revista Especializada de Consulta Fiscal Puntos Finos*. Año XIV. No. 296. Marzo de 2020. México

Cabanellas, Guillermo. *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*. 28a. edición. t. II. Heliasta. Argentina. 2003

De Gortari, Eli. *Diccionario de la Lógica*. Plaza y Valdés. México. 1988

OECD. 2015. *Mandatory Disclosure Rules. Action 12-2015 Final Report. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. OECD Publishing. París. Consulta realizada el 27 de junio de 2020. Véase en: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241442-en>

Consulta realizada el 9 de septiembre de 2019. Véase en: https://www.ppef.hacienda.gob.mx/work/models/PPEF/2020/paquete/ingresos/LISR_LIVA_LIEPS_CFF.pdf.

Consulta realizada el 9 de diciembre de 2019. <https://www.dof.gob.mx/index.php?year=2019&month=12&day=09&edicion=MAT>.

Consulta realizada el 31 de mayo de 2020. Véase en: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

OCDE Publishing. París. Consulta realizada el 24 de junio de 2020. Véase en: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es>

Consulta realizada el 24 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/coherencia?m=form>

Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/claro?m=form>

Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/dinámico>

Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/eficacia?m=form>

Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/esquema?m=form>

Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/estructura?m=form>

Consulta realizada el 26 de junio de 2020. Véase en: <https://dle.rae.es/preciso?m=form>