

# Tasas efectivas del ISR y su impacto ante las acciones de la OCDE

El presente análisis versa sobre las nuevas acciones del Servicio de Administración Tributaria (SAT) al publicar las tasas efectivas del impuesto sobre la renta (ISR) de las diferentes actividades o sectores económicos en el país. Se analiza cómo dichos actos por parte de las autoridades fiscales van más allá de un simple esfuerzo en materia de publicidad de información fiscal, sino que además tiene una relevancia de gran impacto y una correlación con las acciones que se han realizado ante la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)

38



C.P.F. y L.D. Ricardo Cutiño Armenta, Socio de Precios de Transferencia de Kreston BSG



## INTRODUCCIÓN

El 13 de junio del presente año,<sup>1</sup> se dieron a conocer en el portal del SAT los primeros parámetros de referencia con respecto a las tasas efectivas del ISR, analizando y publicando la información relacionada a 40 diversas actividades económicas para los ejercicios fiscales 2016, 2017, 2018 y 2019 sobre el padrón de grandes contribuyentes.

Estas primeras 40 actividades económicas forman parte de cinco sectores económicos: **(i)** minería; **(ii)** industrias manufactureras; **(iii)** comercio al

<sup>1</sup> El 5 de septiembre de 2021 el SAT difundió la Tercera publicación de Tasas Efectivas del Impuesto sobre la Renta de Grandes Contribuyentes

por mayor; **(iv)** comercio al por menor y **(v)** servicios financieros y de seguros. Cabe señalar que entre estos se encuentran las industrias automotriz y farmacéutica.

Por otro lado, el 1 de agosto de 2021, el mismo órgano recaudador hizo público un segundo listado referente a otras 84 actividades económicas adicionales. Nuevamente, las tasas efectivas del ISR también corresponden a las de los ejercicios fiscales 2016, 2017, 2018 y 2019.

Esta segunda publicación contempla 12 sectores económicos: **(i)** construcción; **(ii)** servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas; **(iii)** industrias manufactureras; **(iv)** servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación; **(v)** minería; **(vi)** transporte; **(vii)** correos y almacenamiento; **(viii)** comercio al por mayor; **(ix)** comercio al por menor; **(x)** servicios inmobiliarios y de alquiler; **(xi)** servicios financieros y de seguros; servicios profesionales, científicos y técnicos; **(xii)** electricidad; agua; suministro de gas por ductos al consumidor final; hidrocarburos; petrolíferos; petroquímicos; hotelería, turismo y otras.

## FUNDAMENTO LEGAL

Lo anterior se desprende de las recientes reformas al Código Fiscal de la Federación (CFF). El 8 de diciembre de 2020 se publicó en el DOF una reforma al citado código en su artículo 33, primer párrafo, fracción I, inciso i), que estipula lo siguiente:

### TITULO TERCERO

#### De las Facultades de las Autoridades Fiscales

#### CAPITULO I

**Artículo 33.** *Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:*

**I.** *Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía, procurando:*

...

**i)** *Dar a conocer en forma periódica y en general para los contribuyentes de la Ley del Impuesto sobre la Renta, parámetros de referencia con respecto*

*a la utilidad, conceptos deducibles o tasas efectivas de impuesto que presentan otras entidades o figuras jurídicas que obtienen ingresos, contraprestaciones o márgenes de utilidad por la realización de sus actividades con base en el sector económico o industria a la que pertenecen.*

*La difusión de esta información se hará con la finalidad de medir riesgos impositivos. El Servicio de Administración Tributaria al amparo de programas de cumplimiento voluntario podrá informar al contribuyente, a su representante legal y en el caso de las personas morales, a sus órganos de dirección, cuando detecte supuestos de riesgo con base en los parámetros señalados en el párrafo anterior, sin que se considere que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación. Dichos programas no son vinculantes y, se desarrollarán conforme a las reglas de carácter general que emita dicho órgano desconcentrado.*

...

Ahora bien, lo anterior parece indicar que esta reforma va encaminada a un esfuerzo por coadyuvar al contribuyente, otorgando una tarea al SAT para darle publicidad a cierta información que pudiera resultarle útil al ciudadano.

No obstante, si se analizan a profundidad las intenciones de dicha reforma, no únicamente son de “promoción de información”, sino que tienen como principal objetivo aumentar la recaudación.

Para entender esto, es necesario recordar como primer punto dónde se encuentra ubicado el texto reformado dentro del CFF. La respuesta es que el mismo está en el Título Tercero “De las facultades de las autoridades fiscales” de ese ordenamiento.

Como segundo punto, debe recordarse la leyenda que se estipula al inicio del propio artículo 33 del CFF que fue reformado, el cual establece que *las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente...*, lo que significa que las facultades otorgadas en el citado artículo van encaminadas más hacia generar un mecanismo facilitador de las facultades de comprobación y recaudación de las autoridades tributarias.

Incluso, el propio SAT dentro de su portal de difusión de dichas tasas impositivas menciona lo que a continuación se cita:

*Por lo anterior, con el objetivo de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, se invita a los contribuyentes a consultar la tasa efectiva de impuesto correspondiente a la actividad económica a la que pertenecen y compararla con su propia tasa efectiva de impuesto respecto de cada ejercicio fiscal para medir sus riesgos impositivos y, en su caso, corregir su situación fiscal mediante la presentación de la(s) declaración(es) anual(es) complementaria(s) correspondiente(s), para minimizar la posibilidad del inicio de revisiones profundas orientadas a corroborar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.*

Con base en lo anterior, es importante señalar los conceptos más relevantes que se desprenden de las recientes publicaciones por parte del SAT:

- **Riesgo impositivo.** Contingencia de incumplimiento de las disposiciones fiscales que le son aplicables a un contribuyente o a un conjunto de estos, y que repercute en el correcto pago de contribuciones, concretamente en materia del ISR.
- **Tasa efectiva del impuesto.** Tasa que se calcula con la información manifestada en la última declaración anual del ISR correspondiente al ejercicio fiscal en cuestión, mediante la operación siguiente:

ISR causado en el ejercicio fiscal que corresponda

entre:

Ingresos acumulables de dicho ejercicio

igual:

Tasa efectiva

Esto tiene una similitud, la cual me hace recordar al famoso artículo 69 del CFF, en donde se estipula que los contribuyentes incumplidos, principalmente por temas de créditos fiscales, no localización, delitos fiscales, omisiones y utilización de comprobantes

que amparen operaciones inexistentes, podrían ser publicados en la llamada “lista negra” del SAT.

Lo anterior se desprende del texto contemplado en el último párrafo del numeral 69 del CFF, que a la literalidad establece lo siguiente:

### **Artículo 69. ...**

...

*El Servicio de Administración Tributaria publicará en su página de Internet el nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes<sup>2</sup> de aquéllos que se ubiquen en alguno de los supuestos a los que se refiere el párrafo anterior. ...*

De manera coincidente, el citado artículo 69 también se encuentra dentro del Capítulo I del Título Tercero “De las facultades de las autoridades fiscales” del CFF. La gran diferencia entre el enfoque de los objetivos planteados en ambos ordenamientos radica en que el numeral 33 pareciera tener un tinte mayormente “preventivo”.

Es decir, antes de que se detecten omisiones o incumplimientos, la autoridad “invita” a los contribuyentes a autocorregirse de manera voluntaria. Mientras que el artículo 69 del CFF tiene una estrategia primordialmente paliativa o correctiva.

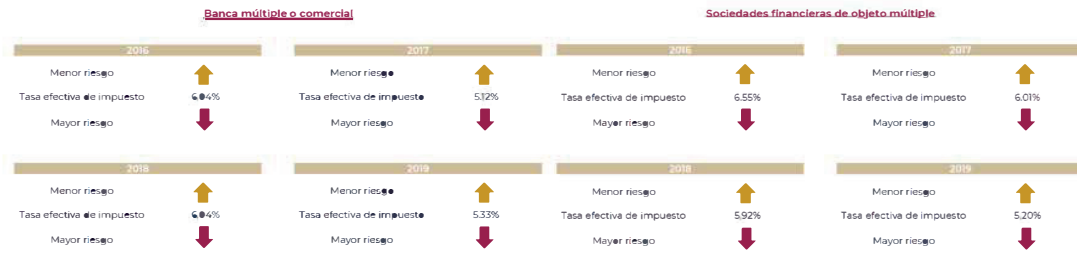
Esto es, una vez que ya se detectaron las omisiones o incumplimientos, la autoridad tributaria hace pública esa información para los efectos que considere convenientes tanto la autoridad, como el contribuyente, así como los demás involucrados que pudieran sostener una relación comercial con la entidad inculpada.

A continuación, presento algunas de las tasas efectivas del ISR publicadas por el SAT. Esto simplemente corresponde a una fracción de la información, puesto que, hasta el momento de la elaboración de la presente colaboración, se han dado a conocer más de 120 tasas de diversas actividades económicas:

<sup>2</sup>RFC

### Servicios financieros

En cuanto a esta actividad, se pueden encontrar tasas correspondientes a banca comercial y a Sociedades Financieras de Objeto Múltiple (Sofomes):



Fuente: SAT<sup>3</sup>

### Industria automotriz

En lo referente a esta actividad, es posible encontrar algunos ejemplos de fabricación y ensamble de automóviles, así como de diferentes autopartes:



Fuente: SAT<sup>3</sup>

### Construcción

En este apartado se observan las tasas impositivas de diversas actividades relacionadas con vivienda familiar, ingeniería civil y materiales para la construcción:



Fuente: SAT<sup>3</sup>

<sup>3</sup> Véase en: <http://omawww.sat.gob.mx/TasasEfectivasISR/Paginas/index.html>

**Diversas actividades**

En las tasas publicadas por el SAT se observan algunas para diversas actividades económicas, de conformidad con lo que se encuentra registrado en los padrones del RFC, con datos obtenidos a partir del área de grandes contribuyentes. Otros ejemplos de esto son los siguientes:



Fuente: SAT<sup>3</sup>

42

Con base en lo anterior, resulta de suma importancia tanto revisar la tasa efectiva de cada contribuyente como el realizar un *compliance* fiscal completo y detallado, con la finalidad de mitigar cualquier contingencia en materia fiscal.

No obstante, también es relevante dejar en claro que las tasas efectivas dadas a conocer por el SAT no resultan obligatorias ni vinculativas para los contribuyentes que pertenezcan a las actividades económicas señaladas. La publicidad de estos datos resulta meramente informativa, por lo que, si derivado del cálculo de impuestos en cada caso particular se ajusta a la correcta aplicación de ingresos acumulables y deducciones autorizadas, la tasa impositiva se puede considerar completamente legal y apegada a la norma.

**IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL**

No se puede dejar de lado la gran relación que tiene este esfuerzo por parte del SAT en materia de recaudación, con los recientemente realizados por la OCDE, al hacer público el acuerdo obtenido entre 130 naciones y jurisdicciones fiscales distintas, y unirse en un mismo frente para el establecimiento de un marco que encauzará una Reforma Fiscal internacional de gran relevancia.

Así, esos países, que además representan alrededor del 90% del Producto Interno Bruto (PIB) del mundo entero, pudieron establecer de mutuo acuerdo una nueva Reforma Fiscal al viejo sistema tributario, mismo que ya no se adapta a la economía digital de nuestros tiempos.



La reforma anterior tiene dos aristas principales: La primera consiste en un impuesto corporativo mínimo del 15%, mismo que busca atacar principalmente a paraísos fiscales y jurisdicciones de baja imposición.

Mientras que la segunda se enfoca a empresas digitales con volúmenes de ventas significativos, para redistribuir una porción de sus ingresos a los mercados en los cuales se tienen actividades comerciales y se generan ingresos por las mismas.

Esos aspectos buscan recaudar más de 150 mil millones de dólares (mdd) al año, con una distribución más justa y resolviendo problemas como los planteados por el principio de tributación con base en la residencia del contribuyente.

Finalmente, cabe recordar que un contribuyente está obligado al pago de impuestos por diferentes factores: Nacionalidad de las personas físicas o lugar de constitución de la sociedad para personas morales, estadía, o con base a la fuente de riqueza

o generación de ingresos. Es así que las acciones descritas previenen futuras controversias que pudieran desencadenar una complejidad en materia de recaudación.

## CONCLUSIÓN

Las administraciones tributarias de todo el mundo están enfocadas en hacer más efectiva la recaudación a través de la creación de mecanismos más eficientes, menos complejos y de mayor alcance para todos los contribuyentes, tanto en el plano doméstico como en ámbito global.

La economía ha evolucionado de manera vertiginosa, por lo que la recaudación tendrá que dar un giro de 180 grados para poder adaptarse a los cambios. En ese sentido, los órganos recaudadores no se quedarán atrás y se evitará a toda costa la utilización de estrategias agresivas por parte de los contribuyentes. El enfoque de la recaudación ahora será totalmente preventivo, cerrando las puertas a simulaciones que pudieran desembocar en la evasión fiscal. •