DIPUTADA GINA ANDREA CRUZ BLACKLEDGE
PRESIDENTA DE LA COMISIÓN DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO DE LA H. CÁMARA DE DIPUTADOS DE LA LXIII LEGISLATURA.

CÁMARA DE DIPUTADOS
RECIBIDO
COMISIÓN DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
Nash

P R E S E N T E.

DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA, en mi carácter de **PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**, de manera respetuosa ante esa H. Soberanía, dignamente representada por usted, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 5º fracción XVI de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y 92, 93, 94 y 95 de los Lineamientos que regulan el ejercicio de las atribuciones sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, publicados en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el día 27 de mayo de 2014, me permito poner a su superior consideración la **Propuesta de modificación al artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR),** con base en las siguientes:

RAZONES QUE DAN SUSTENTO A LA PROPUESTA DE MODIFICACIÓN

El Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) fue propuesto en la iniciativa presentada por el Titular del Ejecutivo federal el 8 de septiembre de 2013, como un régimen de transición, que busca incorporar a pequeños empresarios a la formalidad e incentivar el crecimiento de los negocios; tales consideraciones fueron avaladas por el legislador, por lo que a partir del 1º de enero de 2014 el RIF se convirtió en un nuevo régimen fiscal, que sustituyó al régimen de pequeños contribuyentes.

Dicho régimen fiscal tiene por objeto simplificar y promover la formalidad de las personas físicas con actividades empresariales y prepararlos para ingresar al régimen general de ley una vez que hayan cumplido 10 años de estar tributando en el mismo.

El RIF se encuentra regulado en los artículos 111 a 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y sus principales características son:

- Es aplicable a las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiere título profesional, con ingresos anuales de hasta dos millones

de pesos.

- Es de aplicación temporal, esto es, las personas físicas que tributen en este régimen lo harán por un periodo de hasta diez años, sin posibilidad de volver a tributar en el mismo. En el undécimo año estos contribuyentes se incorporarán al régimen general de ley de las personas físicas con actividad empresarial.
- A las personas que tributen dentro del RIF, se les concede un estímulo en el Impuesto sobre la Renta (ISR) causado del 100% en el primer año de entrada al régimen, beneficio que va disminuyendo paulatinamente en un 10% anual, hasta llegar a pagar el 100% del ISR causado por el contribuyente en el año undécimo de su incorporación.

Ahora bien, el artículo 113 de la LISR establece una restricción que impide extender los beneficios del RIF para el supuesto de que el contribuyente enajene su negocio a una persona física, en los siguientes términos:

> "**Artículo 113.-** Cuando los contribuyentes enajenen la totalidad de la negociación, activos, gastos y cargos diferidos, **el adquirente no podrá tributar en esta Sección**, debiendo hacerlo en el régimen que le corresponda conforme a esta Ley.
> ..."
>
> **[Énfasis añadido]**

Como se observa, el precepto legal en cita establece que cuando el contribuyente enajene la totalidad de la negociación, el adquirente no podrá tributar en el RIF, debiendo hacerlo conforme al régimen que le corresponda. De una primera interpretación se puede advertir que esta disposición busca evitar que se abuse, en perjuicio del fisco federal, de los beneficios que otorga este régimen de tributación; sin embargo, puede provocar la vulneración de los derechos fundamentales de los contribuyentes, al restringir a las personas físicas que adquieren el negocio de una persona que ha estado tributando dentro del RIF, a acceder a los beneficios de dicho régimen.

No debe perderse de vista que la LISR es un ordenamiento que busca gravar los ingresos que las personas físicas y morales obtengan por las actividades que realizan y, conforme a esas actividades, se les asigna un régimen fiscal determinado.

Por lo anterior, resulta cuestionable que el régimen fiscal de un tercero repercuta en el tratamiento fiscal de otro contribuyente –en este caso, en el adquirente de la negociación– con quien no existe vínculo alguno. Este *Ombudsman* fiscal estima incorrecto que los actos de un tercero incidan sobre las obligaciones tributarias de otro contribuyente, cuando son los actos o actividades propios de éste los que deben definir las obligaciones tributarias a que debe estar sujeto.

De esta manera, conforme a la regulación actual, el tener que tributar en un régimen distinto al RIF, cuando se cumplen los requisitos para tributar en él, por el sólo hecho de haber adquirido una negociación de una persona física que venía tributando en ese régimen, es otorgarle a los bienes que integran la negociación que se enajena una característica que por naturaleza no tienen, es decir, que por la simple transmisión de la propiedad de dichos bienes se determine el régimen de tributación de una persona física, el cual debería depender única y exclusivamente de los actos o actividades que realiza, así como por el monto de los ingresos que obtiene y no por la adquisición de bienes que integran una negociación, lo que provoca, en opinión de esta Procuraduría, una distorsión jurídica que es necesario corregir.

Es importante resaltar que el enajenante de la negociación (en caso de que continúe realizando actividades empresariales o la prestación de servicios por los que no requieren título profesional), podrá seguir tributando en el RIF sólo por los años que tenga pendientes hasta acumular los diez años que contempla dicho régimen. Por otro lado, la persona física que los adquiere –conforme a las disposiciones legales aplicables–, aun cuando iniciara su actividad empresarial por primera vez y el RIF le fuera aplicable, no podrá tributar en el mismo, en virtud de que el dueño anterior ya tributó en dicho régimen.

Esta limitación otorga, en opinión de este *Ombudsman* fiscal, un trato inequitativo al adquirente de la negociación, solamente por haber adquirido los bienes de otro contribuyente que tributaba en el RIF. Situaciones de este tipo se presentan, por ejemplo, en la venta de locales comerciales en mercados públicos, que pueden obedecer a problemas económicos o personales que requieren un cambio de residencia del contribuyente, o bien para iniciar un nuevo negocio; pero no se estima que esta trasmisión de la negociación pueda obedecer o tenga como objeto buscar beneficios fiscales indebidos. Asimismo, esta disposición legal puede coartar la posibilidad de un potencial contribuyente a emprender un negocio y sumarse a la formalidad, ello por no

poder obtener los beneficios de un régimen fiscal en el que, probablemente, no ha tenido acceso.

Sin embargo, este *Ombudsman* fiscal comparte la necesidad de acotar el posible abuso que de este régimen pudieran hacer contribuyentes para extender los beneficios del mismo cuando exista vinculación entre ellos, por lo que considera que la limitante para el adquirente únicamente debería aplicar en ese supuesto. Para mayor claridad sobre este punto, vale la pena trascribir en la parte que nos interesa los artículos 111, fracción I, 90, ambos de la LISR y 68, fracción VIII, de la Ley Aduanera, que establecen lo siguiente:

Ley de Impuesto sobre la Renta

"**Artículo 111**.- ...

[...]

No podrán pagar el impuesto en los términos de esta Sección:

I. Los socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas **en los términos del artículo 90 de esta Ley, o cuando exista vinculación** en términos del citado artículo con personas que hubieran tributado en los términos de esta Sección.

[...] "

[Énfasis añadido]

"**Artículo 90.-** ...

...

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas, o **cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.**"

[Énfasis añadido]

Ley Aduanera

"**Artículo 68**.- Se considera que existe vinculación entre personas para los efectos de esta Ley, en los siguientes casos:
I. a VII...
VIII. Si son de la misma familia."

[Énfasis añadido]

Por lo anterior, se propone reformar el artículo 113 de la LISR, con la finalidad de establecer que en los casos en que se realice la enajenación de la negociación, activos, gastos y cargos diferidos con una persona física, **el adquirente de los mismos podrá tributar en el RIF en caso de cumplir con los requisitos que la misma ley establece para ello, y siempre que no exista vinculación entre el enajenante y el adquirente en términos del artículo 90 de la LISR.**

Con base en las consideraciones anteriores, se presenta por conducto de esa H. Comisión la siguiente:

PROPUESTA DE MODIFICACIÓN LEGISLATIVA

ÚNICO. Se reforma el párrafo primero del artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para quedar como sigue:

Artículo 113. Cuando los contribuyentes a que se refiere esta sección enajenen la totalidad de la negociación, activos, gastos y cargos diferidos, el adquirente **podrá tributar en este régimen, siempre que cumpla con los requisitos para ello y que no exista vinculación con el enajenante, en los términos del artículo 90 de esta ley**.
...

TRANSITORIO

Artículo Único. El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

En espera de que la presente propuesta de modificación legislativa sea analizada y aprobada por la Comisión que usted dignamente preside, para posteriormente ser presentado el Proyecto de Iniciativa de Ley al Pleno de la Cámara de Diputados como una propuesta de la Comisión, y reiterándole todo el apoyo de la Procuraduría que encabezo para que esta propuesta sea discutida y aprobada, quedo de usted.

ATENTAMENTE

LIC. DIANA ROSALÍA BERNAL LADRÓN DE GUEVARA
PROCURADORA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE