



Análisis del modelo de intermediación de servicios de movilidad y reparto por internet

Nota de análisis en materia fiscal

Contenido

I.	Introducción	2
II.	El estado del arte en materia de fiscalidad y digitalización de la economía	4
III.	La tributación de la economía colaborativa: Los cambios normativos en el ISR mexicano y los esfuerzos a nivel internacional	7
1.	La tributación de plataformas y aplicaciones en la Ley del ISR.....	7
2.	La tributación de la economía digital en el plano internacional: El acuerdo global basado en dos pilares 13	
3.	Crítica a las últimas reformas fiscales: El Régimen Simplificado de Confianza en la Ley del ISR y el cobro del aprovechamiento del 2% en el Código Fiscal de la CDMX.....	18
IV.	Recomendaciones estratégicas para las plataformas y aplicaciones de movilidad y reparto	23

I. Introducción

El Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México (IIJ-UNAM) tiene como misión contribuir a la solución de los problemas sociales y políticos vinculados a los fenómenos jurídicos nacionales e internacionales.

La labor del IIJ-UNAM se enfoca especialmente al estudio, enseñanza, divulgación y conocimiento de los fenómenos de relevancia jurídica; para lo cual realiza investigación comparada e interdisciplinaria, que permite la generación y difusión de conocimiento experto con excelencia académica.

Uno de estos fenómenos de relevancia jurídica son los denominados servicios de movilidad y reparto por que se llevan a cabo mediante plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas, razón por la cual el IIJ-UNAM, en colaboración institucional con la Asociación Mexicana de Internet MX, desarrolla el proyecto denominado: “Análisis del modelo de intermediación de servicios de movilidad y reparto por internet”.

Bajo este marco, el proyecto tiene como objetivo general revisar el modelo de operación de las empresas del sector desde distintas perspectivas de la ciencia jurídica: desde el derecho del trabajo, el derecho mercantil y el derecho fiscal.

El presente documento constituye una nota de análisis al modelo de operación de las empresas (plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas) que prestan servicios de movilidad y reparto desde la perspectiva del Derecho fiscal. El documento se estructura de la siguiente manera: en primer lugar, se establece el estado del arte respecto de los retos que representa para los ordenamientos tributarios someter a imposición las actividades económicas que se desarrollan en el ámbito de la economía digital, lo cual servirá como marco de referencia para que, en un segundo apartado, se mencionen los esfuerzos que se han emprendido desde la perspectiva internacional para atajar el problema, así como el estado actual de dichos esfuerzos internacionales.

Asimismo, se describen de manera sucinta los cambios normativos que a nivel federal se han producido en México –especialmente en materia del Impuesto Sobre la Renta– para someter a imposición a las personas que prestan servicios en el ámbito de la economía colaborativa, así como las obligaciones tributarias que se han establecido para las plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas. Ello nos permitirá advertir que el legislador mexicano ha atribuido a ambos sujetos (prestadores de servicio y

plataformas) el carácter de obligados tributarios, en el entendido de que ambos tienen a su cargo una serie de obligaciones fiscales. Sin embargo, como se verá, la calidad de *contribuyente* se atribuye a los prestadores de servicios por los ingresos que obtienen a través de las plataformas y aplicaciones, mientras que estas últimas tienen el carácter de *retenedores* a cuenta del impuesto, con la consecuente obligación de enterar a la Administración tributaria las cantidades detraídas a los prestadores de servicios.

De igual manera, se analizan brevemente dos cambios normativos recientes: por un lado, la entrada en vigor en enero de 2022 del denominado Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas (RESICO) dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que impide que las personas que obtienen ingresos a través de plataformas puedan darse de alta en dicho régimen fiscal; y por otro, el cobro de un aprovechamiento local del 2% a las aplicaciones que facilitan servicios de entrega de bienes y paquetería dentro de la CDMX, el cual se incluye dentro del Código Fiscal de la Ciudad de México y que también es vigente a partir de enero de este año.

Estas consideraciones nos permitirán, en un cuarto y último apartado, apuntar algunas sugerencias y recomendaciones para que las plataformas y aplicaciones puedan facilitar el cumplimiento tributario de los prestadores de servicios que generan ingresos a través de ellas. Creemos que robustecer los canales de asistencia y orientación fiscal puede ser un área de mejora para que plataformas y aplicaciones incentiven el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, reduzcan posibles conflictos en materia tributaria, promuevan la cultura del pago de impuestos y, en general, mejoren su modelo de negocio de cara a los usuarios y prestadores de servicios.

Por último, se debe destacar que para la elaboración de la presente nota de análisis se ha empleado la metodología de investigación documental, analítica, inductiva-deductiva y de Derecho Comparado. Igualmente, se utilizaron fuentes abiertas de internet sobre los datos que reporta el Servicio de Administración Tributaria sobre las plataformas registradas en el RFC, así como el total de personas físicas que obtienen ingresos a partir de ellas. Por otro lado, también se utilizó la información fiscal que despliegan las aplicaciones de movilidad y reparto, así como la información obtenida de un seminario de análisis y discusión con representantes de plataformas y aplicaciones de movilidad y reparto, que permitió conocer información relevante en materia de cumplimiento de obligaciones fiscales y que se llevó a cabo a puerta cerrada vía *Zoom* el día 27 de enero de 2022. De este modo, para la elaboración de este trabajo se han utilizado, prácticamente, fuentes de tipo documental, incluida la revisión a la normativa fiscal vigente.

II. El estado del arte en materia de fiscalidad y digitalización de la economía

La digitalización de la economía¹ es una preocupación de actualidad para las Administraciones tributarias. El proceso de digitalización, aunado al fenómeno globalizador de la economía, ha implicado que las empresas tengan cada vez más un carácter multinacional,² el cual no está exento de problemáticas fiscales: especialmente la necesidad de efectuar una adecuada asignación de renta gravable a cada uno de los territorios en los que tiene presencia activa a nivel económico el grupo empresarial.³

Sin embargo, por lo “escasamente tangible que es la presencia de estas empresas en muchos territorios”,⁴ este modelo organizativo de las empresas digitales dificulta las posibilidades de control de las Administraciones tributarias sobre las actividades que realizan.

Bajo este panorama, los principios clásicos de atribución impositiva de origen de la renta o territorio⁵ y de residencia fiscal o tributación por renta mundial,⁶ parecen quedar obsoletos o, al menos, resultan ser insuficientes para someter a imposición a los servicios digitales y conseguir que empresas altamente digitalizadas tributen en las jurisdicciones en donde tienen una cuota de mercado.

Así, el proceso de digitalización de la economía está produciendo un cambio de paradigma en los sistemas tributarios que, al no contar con herramientas suficientes para someter a imposición la digitalización

¹ La digitalización de la economía puede definirse como el proceso por el que la tecnología digital se introduce en la economía afectando la producción, el consumo y la organización y gestión de las empresas. Elaborado a partir de: DÍAZ DE SARRALDE MIGUEZ, Santiago, *Tributación, digitalización de la economía y economía Digital*, Panamá, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2018/DT_06_2018_sarralde.pdf, 2018. Fecha de consulta: 15 de marzo de 2022.

² FONT GORGORIÓ, Patricia, “la redefinición del establecimiento permanente en el marco de la economía digital: el establecimiento permanente virtual”, *Revista española de derecho financiero*, España, Dialnet plus, no. 182 Abril-Junio de 2019, p. 41.

³ *Idem*. En palabras de OLBERT: “Digital firms presumably engage in more aggressive profit shifting activities, since they rely on mobile and intangible assets to a greater extent than traditional firms”. Véase: OLBERT, Marcel, SPENGEL, Christoph, “Taxation in the digital economy recent policy developments and the question of value creation”, *International tax studies*, Ámsterdam, IBFD, no. 3, 2019, p. 3.

⁴ QUINTAS GUTIÉRREZ, Ester, “La imposición directa ante la economía digital”, Cuadernos de Formación, España, IEF, volumen 24, 2019, p. 122. De acuerdo con SCHÖN: “Digitalization of the economy makes it easier to offer goods and services to customers all over the world without setting up a “physical” permanent establishment (PE) or a subsidiary in the market jurisdiction. The business models behind the success of firms in digitalized markets are built on intangible assets (patents, algorithms, etc.) and economies of scale (network effects in particular). Multinational firms are therefore able to choose at will the location of central functions and value drivers, including jurisdictions which are neither the country where the ultimate consumer resides nor the country where the parent company is resident.” SCHÖN, Wolfgang, “Ten questions about why and how to tax the digitalized economy”, *Bulletin for international taxation*, Paris, OECD, abril-mayo 2018, p. 278.

⁵ De acuerdo con este principio, el pago del impuesto debe realizarse allí donde haya tenido su origen la renta generada, con independencia la residencia fiscal de su perceptor.

⁶ De acuerdo con este principio, el pago del impuesto debe realizarse allí donde el perceptor de la renta tenga su residencia fiscal, con independencia del lugar del mundo donde se obtenga.

económica,⁷ están orientando sus esfuerzos hacia la idea de creación de valor, de modo que ahora no importa tanto dónde reside la empresa que presta el servicio, sino quién aporta el valor y dónde se genera este.⁸

Ante esta preocupación, en 2015 los países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y del G20, incluido México, establecieron desde la acción 1 del Plan de Acción BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), el compromiso de “afrontar los retos de la digitalización de la economía”, proponiendo que las empresas altamente digitalizadas tributarán por los beneficios que obtienen en los países en donde prestan sus servicios. Para lograrlo, se propuso construir una definición de Establecimiento Permanente digital⁹ a partir de la noción de “presencia digital significativa”. De acuerdo con esta idea, bastaría con que una empresa no residente tuviera cierta presencia digital en una determinada jurisdicción para entender que existe un Establecimiento Permanente (EP), lo cual permitiría a dicha jurisdicción someter a imposición las rentas generadas por las empresas digitales.

Desafortunadamente, la acción 1 del Plan de Acción BEPS quedó inacabada. En el Informe de octubre de 2015 sobre la Acción 1 del Plan de Acción BEPS,¹⁰ se documentó la falta de acuerdo entre los países miembros para crear una definición de EP virtual;¹¹ lo cual dio pie a que en el Informe Intermedio de 2018,¹² la OCDE

⁷ De acuerdo con QUINTAS GUTIÉRREZ: “Los sistemas fiscales no disponen actualmente de herramientas adecuadas para garantizar una tributación adecuada de estos negocios y actividades. Así, por una parte, no hay criterios claros de valoración para los activos y aportaciones en la economía digital. Por otra, a medida que los avances tecnológicos permiten prescindir, cada vez con mayor facilidad, de la necesidad de tener presencia en un territorio para desarrollar en él una actividad económica, se dificulta que las rentas procedentes de dicho territorio tributen en el mismo, en ausencia de criterios que permitan considerar la existencia de una presencia gravable. A esto se añade que, al intervenir múltiples territorios en el desarrollo de las operaciones, puede resultar complejo determinar qué parte de las rentas o beneficios se han generado en cada uno de ellos”. QUINTAS GUTIÉRREZ, Ester, “La imposición directa ante la economía digital”, *Cuadernos de Formación*, España, Instituto de estudios fiscales, volumen 24 de 2019, p. 129.

⁸ Cfr. SANTOS FLORES, Israel, “El régimen jurídico de la prestación de servicios a través de plataformas y aplicaciones informáticas”, en Melgar Manzanilla, Pastora; Venegas Álvarez, Sonia y Márquez Gómez, Daniel (coords.), *Nuevo régimen fiscal y penal fiscal: Algunas reflexiones en torno a cambios relevantes*, México, Tirant lo Blanch, 2021, p. 142.

⁹ Para un estudio al respecto véase: ESCRIBANO, Eva, “La tributación de los beneficios de las empresas digitales: soluciones desde la (re)interpretación del concepto de Establecimiento Permanente y desde su enmienda. Un análisis comparado vis a vis de las propuestas de la OCDE y la comisión europea”, *Crónica tributaria*, España, Dialnet plus, no. 170/2019, 2019.

¹⁰ Cfr. OCDE, “Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1: 2015 Final Report”, París, OCDE, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, 2015, <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1628743479&id=id&accname=guest&checksum=E7D597111F3E1FAA0D3F3F2D471E3FAE>. Fecha de consulta: 12 de marzo de 2022.

¹¹ Para LAMENSCH: “*International corporate tax rules and principles are in crisis because many of them do not properly capture new business models brought about by the development of a digital economy. A major issue is the traditional definition of the PE concept, which ignores virtual types of presence.*” Véase: LAMENSCH, Marie, “European Union. Digital services tax: A critical analysis and comparison with the VAT system”, *European taxation*, Ámsterdam, IBFD, vol. 59, no. 6, mayo de 2019, p. 8.

¹² Cfr. OCDE, “Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS”, París, OECD Publishing, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>. Fecha de consulta: 12 de marzo de 2022.

autorizara la implementación de medidas unilaterales para los países que así lo quisieran. Y así lo hicieron: algunos estableciendo un impuesto indirecto a la prestación de servicios digitales (*taxe sur les services numériques*, Francia; *impuesto sobre los servicios digitales*, España), otros introduciendo un impuesto compensatorio (*equalization tax*, India) y algunos más modificando su ley interna para considerar que la presencia digital significativa dentro del territorio nacional constituye un EP (*imposta sui servizi digitali*, Italia).

Nuestro país no se podía quedar atrás. El legislador mexicano, inspirado en las ideas de la OCDE, propuso dentro del Paquete Económico 2020 diversas modificaciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y a la Ley del Impuesto al Valor Agregado con miras a someter a imposición la prestación de servicios digitales a través de plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas.

Sin embargo, como se verá a lo largo del trabajo, la mecánica empleada se basa en la figura de la retención a cuenta del impuesto, tanto para ISR como IVA, así como en la obligación de traslado del IVA por las plataformas de *streaming*. Por otro lado, en los esfuerzos del legislador mexicano por someter a imposición a los servicios digitales destacan también aquellos emprendidos a nivel local: el Código Fiscal de la Ciudad de México introduce partir del 1 de enero de 2022 el cobro de un aprovechamiento del 2% a las plataformas que facilitan la prestación de servicios de paquetería y entrega de bienes, sin posibilidad de traslado al prestador del servicio.

No obstante, como se ha dicho, todos estos cambios se inscriben en una discusión mayor a nivel internacional, fuertemente promovida desde la OCDE, que sigue pendiente de desarrollo y confección normativa y que apuesta por la introducción de un impuesto mínimo global a las empresas altamente digitalizadas, así como el reconocimiento de derechos impositivos a jurisdicciones que facilitan un mercado a dichas empresas.

Por ello, en el siguiente apartado se hará un repaso de esta discusión, tanto a nivel internacional, como nacional.

III. La tributación de la economía colaborativa: Los cambios normativos en el ISR mexicano y los esfuerzos a nivel internacional

1. La tributación de plataformas y aplicaciones en la Ley del ISR

En el análisis de los intentos por adaptar el Impuesto Sobre la Renta al proceso de digitalización de la economía destaca, como primer antecedente, el programa piloto impulsado en 2018 por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), sobre servicios de transporte terrestre de pasajeros, a través de aplicaciones informáticas como Uber y AirBnB. Conforme a este programa, los ingresos obtenidos por los prestadores de servicios digitales a través de plataformas y aplicaciones deberían sujetarse a un esquema de retenciones a cuenta del impuesto. El éxito de dicho programa piloto sirvió de base para que en la Resolución Miscelánea Fiscal de 2019 se estableciera la Regla 3.11.12 para recaudar el IVA y el ISR causado por la prestación de servicios como el transporte de pasajeros, la entrega de alimentos preparados y los servicios de arrendamiento a través de plataformas digitales.

Posteriormente, el legislador mexicano propuso dentro del Paquete Económico 2020 diversas modificaciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y a la Ley del Impuesto al Valor Agregado con miras a someter a imposición la prestación de servicios digitales a través de plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas.¹³ El razonamiento sobre el cual descansan estas reformas se encuentra en el modelo de negocios de la denominada economía colaborativa;¹⁴ es decir, la utilización de las tecnologías de la información a través de plataformas digitales para obtener rentas sobre la base de la utilización compartida de bienes, servicios y/o datos.

En este modelo de negocios se identifican tres agentes: un prestador de servicios (como un repartidor, un conductor, un comercializador de bienes, etc.), un usuario (es decir, consumidores o público en general

¹³ Al respecto véase: SANTOS FLORES, Israel, “El régimen jurídico de la prestación de servicios a través de plataformas y aplicaciones informáticas”, en Melgar Manzanilla, Pastora; Venegas Álvarez, Sonia y Márquez Gómez, Daniel (coords.), *Nuevo régimen fiscal y penal fiscal: Algunas reflexiones en torno a cambios relevantes*, México, Tirant lo Blanch, 2021, pp. 152 y ss.

¹⁴ De acuerdo con URQUIZU CAVALLÉ, la economía colaborativa puede definirse como “el modelo de negocios que utiliza las tecnologías de la información a través de plataformas digitales para obtener rentas sobre la base de la utilización compartida de bienes, servicios y/o conocimientos”. De acuerdo con el autor, la economía colaborativa implica una “nueva modalidad empresarial que se constituye sobre la base de una actividad económica que origina, facilita y/o promueve, el uso compartido de bienes y/o servicios, obteniendo rentas sujetas a tributación”. Véase: URQUIZU CAVALLÉ, Ángel, “El modelo de negocios basado en compartir y/o servicios: marcos jurídicos y tributación (1)”, *Revista quincena fiscal*, España, Dialnet plus, no. 10, mayo de 2019, p. 1.

que demanda dichos servicios), y un intermediario (la aplicación informática o plataforma tecnológica) que conecta al prestador con el usuario.

¿Cómo se estructura todo esto para efectos del ISR? El legislador mexicano optó por la fórmula más práctica que permite de mejor manera la recaudación del ISR: la retención a cuenta del impuesto. De este modo, a todas las empresas de intermediación —ya sean personas morales residentes en México o en el extranjero, con o sin EP en el país, así como las entidades transparentes—, el legislador les ha atribuido el carácter de retenedores. Actualmente, las retenciones que practican las plataformas de intermediación dependen de los servicios que se presten y son las siguientes:¹⁵

- Retención del 2.1% de ISR en servicios de transporte terrestre de pasajeros y entrega de alimentos preparados a domicilio (*delivery*);
- Retención del 4% de ISR en servicios de hospedaje;
- Retención del 1% de ISR para enajenación de bienes y prestación de servicios; y,
- Retención de IVA al 8% en todas las transacciones mediante plataformas y servicios de intermediación.

Como se puede ver, las reformas mexicanas se basan en la figura de la retención a cuenta del impuesto, tanto para ISR como IVA. Entonces: ¿Quién paga el impuesto realmente? ¿La plataforma o la persona que la usa para generar ingresos? La solución mexicana consistió en atribuir a las plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas el carácter de retenedores, no de contribuyentes del impuesto.

Conforme la teoría de la subjetividad pasiva tributaria, el retenedor a cuenta es el obligado tributario que no es titular del hecho imponible; es decir, no realiza la hipótesis de causación del tributo, pero por ministerio de ley tiene la responsabilidad de detraer una parte del ingreso del contribuyente y enterarlo al fisco.¹⁶ Es decir, la retención que establece la ley mexicana es sobre los ingresos que obtienen las personas físicas que prestan un servicio a través de plataformas y aplicaciones informáticas,¹⁷ tales como los prestadores de servicio de transporte terrestre de pasajeros (*v. gr.* los conductores de Uber, Didi, Beat, Cabify, etc.); de entrega de bienes y alimentos preparados a domicilio o *delivery* (como los repartidores

¹⁵ Cfr. Artículo 113-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 18-J al 18-M de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

¹⁶ Cfr. ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús, “Otros obligados tributarios” en ALVARADO ESQUIVEL, Miguel de Jesús (*coord.*), *Manual de Derecho Tributario*, 2ª ed., México, Porrúa, 2008.

¹⁷ Para practicar la retención, se toma en cuenta el total de los ingresos, mensuales o diarios, que efectivamente obtuvo la persona física prestadora del servicio por conducto de las plataformas, así como los ingresos que la propia plataforma le pague a la persona física. Cfr. Artículo 113-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y Reglas 12.2.4. y 12.2.6. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2021.

de Rappi, Uber Eats, Didi Food, etc.), de servicios de hospedaje o que conceden el uso o goce temporal de bienes (como los arrendadores de inmuebles a través de Air BnB, Flip Key, Wimdu, etc.); así como los de enajenación de bienes y prestación de servicios (por ejemplo, los comercializadores de bienes a través de plataformas como Amazon, Mercado Libre, Wallapop, Alibaba, etc.)

En otras palabras, en México el verdadero contribuyente son las personas físicas que prestan servicios – los conductores de vehículos, los repartidores de comida, los arrendadores de inmuebles, los comercializadores de bienes y servicios–, quienes quedan sometidos al pago del ISR por los ingresos que obtienen a través de las plataformas de intermediación, bajo el régimen fiscal denominado: *“De los ingresos por enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares”* (artículos 113-A a 113-D, LISR).¹⁸

Para practicar la retención, se toma en cuenta el total de los ingresos que efectivamente obtuvo la persona física prestadora del servicio por conducto de las plataformas, así como los ingresos que la propia plataforma le pague al prestador de servicios, sin incluir el IVA.¹⁹ El entero de las retenciones debe efectuarse mediante declaración a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes en que se efectuó la retención,²⁰ a través de la denominada “Declaración de pago de retenciones del ISR para plataformas tecnológicas”.

Con carácter general, las retenciones practicadas tienen el carácter de pago provisional.²¹ Excepcionalmente la Ley, en su artículo 113-B, permite que esa retención tenga el carácter de pago definitivo, siempre que cumplan con los siguientes dos requisitos:

- Que obtengan únicamente ingresos de esta actividad (salvo ingresos bajo el régimen de sueldos, salarios e intereses) y que en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido la cantidad 300 mil pesos; y,
- Las que inicien actividades y consideren no superar dicha cantidad. Cuando realicen operaciones una vez iniciado el ejercicio tendrán que dividir los ingresos entre el número de días del periodo, el resultado se multiplicará por 365 días para poder identificar si supera la cantidad antes mencionada.²²

¹⁸ O simplemente: “Régimen de Actividades Empresariales con Ingresos a través de Plataformas digitales”.

¹⁹ Cfr. Artículos 113-A, párrafo tercero, y 113-C, párrafo primero, fracción IV, LISR.

²⁰ Cfr. Artículo 113-C, fracción IV, LISR.

²¹ Cfr. Artículo 113-A, párrafo tercero, LISR.

²² Cfr. Artículo 113-B, fracción I, párrafo segundo, LISR.

No obstante, de optar por la retención como pago definitivo, los contribuyentes:

- No pueden realizar deducciones autorizadas.
- Deben conservar el CFDI de los ingresos obtenidos por las plataformas, conceptos adicionales y las retenciones.
- Deben expedir comprobante por los ingresos adicionales de las plataformas.
- Deben presentar el aviso correspondiente dentro de los 30 días siguientes de haber obtenido el primer ingreso para indicarle al SAT la opción para considerar sus retenciones como definitivas.²³

La ventaja de no optar por la retención como pago definitivo es que los contribuyentes pueden considerar como acreditable el ISR retenido a fin de determinar los pagos provisionales mensuales, así como la declaración anual correspondiente.

Ahora bien, no se debe olvidar que las plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas, al tener el carácter de retenedores, son responsables solidarios del contribuyente,²⁴ por lo que en caso de incumplir con su obligación de entero del impuesto, las autoridades fiscales pueden exigirles el pago de las cantidades cuya retención o entero fue omitido. Sobre este punto es importante destacar también que, a diferencia de lo que ocurre en otras ramas de la ciencia jurídica (como podría ser el derecho mercantil o el derecho civil), en materia fiscal no existe la responsabilidad subsidiaria, por lo que todos los obligados tributarios responden de forma solidaria, de manera que la Administración tributaria puede exigir la totalidad del pago de los créditos fiscales a las plataformas de intermediación o a los prestadores de servicios, indistintamente, sin necesidad de seguir un orden de prelación.

La omisión en el entero de las contribuciones retenidas por parte de las plataformas digitales y aplicaciones informáticas se sanciona de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación: no enterar las contribuciones retenidas constituye una agravante en la comisión de infracciones tributarias, según lo establecido en el artículo 75, fracción III, del Código Fiscal de la Federación;²⁵ y por tanto, la sanción puede incrementarse de un 50% a un 75% del importe de las

²³ La ley señala que si a la entrada en vigor de estas disposiciones el contribuyente ya obtiene ingresos por esta actividad, el aviso se presentará a más tardar dentro de los 30 días siguientes a aquel en que el contribuyente perciba el primer ingreso por el pago de las contraprestaciones llevadas a cabo. *Cfr.* Artículo 113-B, fracción II, inciso d), LISR.

²⁴ Artículo 26, Código Fiscal de la Federación. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

²⁵ Artículo 75 CFF: “Dentro de los límites fijados por este Código, las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de las infracciones señaladas en las leyes fiscales, incluyendo las relacionadas con las contribuciones al comercio exterior, deberán fundar y motivar su resolución y tener en cuenta lo siguiente:

contribuciones retenidas, de conformidad con el artículo 77, fracción III, CFF,²⁶ en relación con el 76 CFF.²⁷ Adicionalmente a la sanción pecuniaria, se deben tomar en cuenta también la actualización y los recargos que correspondan. De ahí la importancia de que la plataformas y aplicaciones que prestan servicios de movilidad y reparto se cercioren del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, especialmente por cuanto hace al entero de las retenciones que practican sobre los ingresos que perciben los prestadores de servicios.

Por otro lado, la Ley establece también una serie de obligaciones tanto para los contribuyentes personas físicas prestadoras de servicios²⁸ como para las plataformas digitales (ya sean personas morales residentes en México o en el extranjero, con o sin EP en México, o cualquier otra entidad o figura jurídica extranjera, que obtenga ingresos a través de personas físicas en las que estas realicen operaciones a través de plataformas digitales)²⁹, tal como se ilustra en la siguiente tabla:

Tabla 1. Obligaciones de contribuyentes y retenedores	
Contribuyentes (prestadores de servicios)	Retenedores (plataformas digitales)
Deben proporcionar a su retenedor: • Nombre completo o razón social. • RFC. • CURP. • Domicilio fiscal • Institución financiera • Clave interbancaria. • Monto de las operaciones celebradas. • Tratándose de servicios de hospedaje, la dirección del inmueble.	Deben cumplir con lo siguiente: • Solicitar la inscripción en el RFC como retenedor.³⁰ • Tramitar su FIEL.³¹ • Emitir CFDI con desglose de impuestos retenidos dentro de los 5 días siguientes al mes en que se efectúe la retención. • Presentar dentro de los 10 días del mes siguiente al mes en que se realizaron las operaciones, el listado de clientes.

III. Se considera también agravante, la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes.”

²⁶ Artículo 77 CFF: “En los casos a que se refiere el artículo 76 de este Código, las multas se aumentarán conforme a las siguientes reglas:

III. De un 50% a un 75% del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas, cuando se incurra en la agravante a que se refiere la fracción III del artículo 75 de este Código.”

²⁷ Artículo 76 CFF: “Cuando la comisión de una o varias infracciones origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades, se aplicará una multa del 55% al 75% de las contribuciones omitidas.”

²⁸ Cfr. Artículo 113-B, último párrafo, LISR, en relación con el artículo 18-J, fracción III, LIVA.

²⁹ Cfr. Artículo 113-C, LISR.

³⁰ Cabe mencionar que este requisito solo aplica para residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y de entidades o figuras jurídicas extranjeras. Cfr. Artículo 113-C, fracción I, LISR. Para darse de alta como retenedores deben de cumplimentar la ficha de trámite: “Solicitud de inscripción en el RFC de residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales”.

³¹ Para ello deben cumplimentar la ficha de trámite: “Solicitud de generación del Certificado de e.firma para residentes en el extranjero que proporcionen servicios digitales”.

• Presentar dicha información mensualmente a más tardar el día 10 del mes siguiente de que se trate.	• Enterar el impuesto retenido, a más tardar el 17 del mes posterior al que correspondan. • Conservar los comprobantes de las retenciones y entero del impuesto.
--	--

Fuente: Elaboración propia a partir de la normativa citada

Como se puede ver, las plataformas de intermediación están obligadas a darse de alta en el RFC. Desde que se introdujeron estas reformas en 2020 y hasta el 28 de febrero de 2022, el SAT reporta un total de 122 empresas que se han registrado como prestadores de servicios digitales en el país.³²

Por último, cabe señalar que para el caso de personas físicas dedicadas a los servicios de transporte terrestre de pasajeros, de enajenación de bienes y prestación servicios, y de hospedaje o de uso o goce temporal de bienes a través de plataformas, tenían la opción de tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), posibilidad que desapareció tras la eliminación de dicho régimen fiscal en 2021.

A continuación se muestra una tabla que muestra el número de personas físicas que tributan en el Régimen de Actividades Empresariales con Ingresos a través de Plataformas digitales, desde junio de 2020 a noviembre de 2021:³³

Tabla 2. Personas físicas que obtienen ingresos a través de plataformas		
Año	Mes	Personas
2020	Junio	137,224
2020	Julio	145,483
2020	Agosto	146,109
2020	Septiembre	154,219
2020	Octubre	173,570
2020	Noviembre	186,646
2020	Diciembre	194,906
2021	Enero	203,456
2021	Febrero	212,625
2021	Marzo	222,396
2021	Abril	229,372
2021	Mayo	236,807
2021	Junio	246,973

³² Véase: Servicio de Administración Tributaria, “Listado de prestadores de servicios digitales inscritos en el RFC”, México, SAT, 2022, <http://omawww.sat.gob.mx/documentossat/Documents/ListadoPrestadoresServiciosDigitalesInscritosRFC.pdf>. Fecha de consulta: 17 de marzo de 2022.

³³ Servicio de Administración Tributaria, *Datos abiertos*, México, SHCP, http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipPorRegimen.html. Fecha de consulta: 3 de marzo de 2022.

2021	Julio	259,363
2021	Agosto	270,199
2021	septiembre	280,828
2021	Octubre	293,384
2021	Noviembre	306,576

Fuente: Elaboración propia a partir del SAT

Como se puede advertir de la tabla anterior, el impacto de las reformas fiscales anteriormente mencionadas en la Ley del ISR ha provocado un notable crecimiento de la base de contribuyentes que muestra una tendencia a la alza y que, hasta a noviembre del año pasado, oscilaba en 307 mil personas físicas aproximadamente. Desafortunadamente, de ese universo no existen datos desagregados por parte del SAT que permitan advertir cuántas personas obtienen ingresos a través de plataformas y aplicaciones de movilidad y reparto específicamente, así como mayores datos (tales como: edad, género, lugar de residencia, etc.) que permitan incluso el eventual diseño medidas de política pública o la implementación de apoyos económicos y programas sociales.

2. La tributación de la economía digital en el plano internacional: El acuerdo global basado en dos pilares

En una primera aproximación, la solución mexicana de hacer tributar a las personas físicas prestadoras de servicios por los ingresos que obtienen de las plataformas parece alejarse de los propósitos que a nivel global se plantearon desde 2015 en materia de tributación de la economía digitalizada y que, como hemos dicho líneas arriba, intentan hacer tributar a las empresas altamente digitalizadas por el beneficio que obtienen en los países en donde prestan sus servicios.

Entonces: ¿Por qué el legislador mexicano no atribuyó a las empresas digitalizadas el carácter de contribuyentes? Saltan aquí los retos de los que hablábamos párrafos arriba: los principios clásicos de atribución impositiva de origen de la renta y de residencia fiscal o renta mundial resultan inoperantes para someter a imposición los servicios digitales. Las empresas digitalizadas no necesariamente tienen una presencia física en los países en que ofertan sus servicios. Por tanto, países como México se ven impedidos para justificar (a efectos fiscales) que dentro de su territorio se encuentra la fuente de riqueza de dichas empresas, las cuales siguen tributando en el país en donde tienen su residencia fiscal (que en su gran mayoría es Estados Unidos o China).

¿Qué hubiera pasado entonces si nuestro país hubiese reformado la Ley del ISR para establecer que las grandes multinacionales están obligadas a pagar impuestos por los beneficios que obtienen en el país? Y aquí emerge un reto más. En materia de fiscalidad directa —es decir, de tributos que gravan la riqueza, como el ISR mexicano— resulta aplicable toda la red de convenios para evitar la doble imposición que países como México tengan suscritos. Conforme dichos convenios, un Estado solo puede someter a imposición las rentas generadas por empresas que tengan una presencia física mínima en el territorio de ese Estado. Por tanto, una reforma legislativa de tal calibre hubiese sido inútil, ya que las multinacionales que prestan servicios digitales en el país siempre podrían invocar la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición.

Por tanto, resolver el dilema de la digitalización de la economía va más allá de la voluntad y las posibilidades del legislador mexicano. Zanjear el problema ha llevado a la OCDE y al G20 a convocar a casi 140 países para acordar una solución global única.

El 1 de julio de 2021, en el seno del *Inclusive Framework* (IF) de la OCDE y el G20, 132 de 139 países³⁴ (entre ellos México), los cuales representan en conjunto el 90% de la economía mundial,³⁵ acordaron en París una solución basada en dos pilares para hacer frente a los retos fiscales derivados de la digitalización de la economía,³⁶ compromiso del que se habló en Venecia, durante la tercera reunión oficial de los Ministros de Finanzas de los países del G20, bajo la presidencia italiana, los días 9 y 10 de julio de 2021;³⁷ y que se refrendó el 8 de octubre de 2021 por 136 países.

La solución propone, por un lado, que empresas con una cifra global de negocios superior a 20 billones de euros (casi 469 mil millones de pesos) y una rentabilidad superior al 10%, tributen entre un 20% y 30% por el beneficio residual en las jurisdicciones en donde tienen un mercado. Por otro lado, se propone que

³⁴ Los 7 países que rechazaron el acuerdo fueron: Bulgaria, Chipre, Estonia, Hungría, Irlanda, Kenia y Nigeria. Cabe mencionar que el Impuesto sobre Sociedades en estos países tiene tasas impositivas relativamente bajas, que oscilan entre 10% (Bulgaria) y 12% (Hungría). Inclusive, países como ni siquiera tienen una regulación interna del impuesto (Estonia). Como se puede ver, se trata de países que otorgan tratamientos fiscales indulgentes a las empresas, lo cual explica la reticencia a aceptar el acuerdo del IF de la OCDE y el G20.

³⁵ Para consultar la lista de países véase: OCDE, “Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS joining the Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy as of 9 July 2021”, OCDE, 9 de julio de 2021, <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-members-joining-statement-on-two-pillar-solution-to-address-tax-challenges-arising-from-digitalisation-july-2021.pdf>. Fecha de consulta: 10 de marzo de 2022.

³⁶ OCDE, “Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy”, OCDE, París, 1 de julio de 2021, <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf>. Fecha de consulta: 10 de marzo de 2022.

³⁷ Cfr. G20, “Third G20 Finance Ministers and Central Bank Governors meeting under the Italian Presidency”, G20, Italia, julio de 2021, <https://www.g20.org/third-g20-finance-ministers-and-central-bank-governors-meeting-under-the-italian-presidency.html>. Fecha de consulta: 12 de marzo de 2022.

todas las empresas, sin importar su cifra de negocios, paguen un impuesto mínimo global del 15%. El IF ha propuesto que en 2022 se adopte la redacción final del acuerdo y quede abierto a ratificación para su implementación y entrada en vigor en 2023.

Con carácter general, el acuerdo busca someter a imposición los beneficios que las grandes multinacionales –especialmente empresas altamente digitalizadas– generan a partir de la prestación de servicios digitales en los países en donde tienen presencia. Es decir, se busca que las grandes empresas aporten un poco de las ganancias que perciben a través del pago de impuestos en los países en donde operan.

¿En qué consiste este acuerdo basado en “dos pilares”? Antes de dar respuesta, es importante recordar que especialmente a partir de 2018, los esfuerzos por adaptar los nexos impositivos tradicionales, según los cuales era necesario tener una presencia física mínima en un determinado país para quedar obligado al pago de impuestos, transitaron sobre la ruta de un nuevo planteamiento: el valor que crean los servicios digitales.³⁸ De acuerdo con esta nueva ruta, la tributación de los servicios digitales debe tomar en cuenta la creación del valor de los datos y no la presencia digital en un determinado país.

Lo anterior significa que los datos de carácter personal y económico que los usuarios proporcionan a las plataformas digitales y aplicaciones informáticas crean un valor que debe ser reconocido a efectos fiscales. No obstante, atribuir un valor a los datos conlleva a preguntarse: ¿Dónde se genera el valor en los servicios digitales? ¿Qué es lo que produce ese valor? ¿Es el usuario o la plataforma la que crea el valor? ¿Quién aporta valor a quién? ¿Qué es valor?

La respuesta a estos cuestionamientos intenta plasmarse, precisamente, en la solución basada en dos pilares a la que hemos hecho referencia y que fue acordada en París el 1 de julio de 2021. La propuesta de estos dos pilares –denominados así por la OCDE en su *Policy Note* de enero de 2019– puede sintetizarse en lo siguiente.

- *Pilar Uno*

Esta solución parte de considerar que son los usuarios de los servicios digitales los que, con sus datos, aportan a las empresas digitalizadas un valor que debe ser reconocido a efectos fiscales en las

³⁸ Para un repaso sobre esta evolución véase: SANTOS FLORES, Israel, “El régimen jurídico de la prestación de servicios a través de plataformas y aplicaciones informáticas”, en Melgar Manzanilla, Pastora; Venegas Álvarez, Sonia y Márquez Gómez, Daniel (coords.), *Nuevo régimen fiscal y penal fiscal: algunas reflexiones en torno a cambios relevantes*, México, Tirant lo Blanch, 2021.

jurisdicciones en donde estas empresas encuentran una cuota de mercado. De acuerdo con esta postura, la participación de los usuarios es fundamental en los beneficios que obtienen las empresas digitalizadas, de forma que el mercado es un elemento que debe tomado en cuenta por los sistemas tributarios.³⁹

Conforme el acuerdo del 8 de octubre de 2021, las empresas multinacionales con un volumen de negocios global superior a 20 mil millones de euros y que tengan una rentabilidad superior al 10% (beneficio antes de impuestos), deberán pagar impuestos por dicho excedente a las jurisdicciones en donde tienen un mercado. Es decir, el umbral de ese exceso del 10% –denominado beneficio residual– se repartirá entre las jurisdicciones de mercado afectadas (como México). No obstante, al momento en que se redactan estas líneas, se desconoce cuál será ese umbral de tributación. La OCDE ha propuesto que oscile entre un 20% o un 30%.⁴⁰ La implementación de dicha solución se realizará mediante un convenio multilateral que deberá adoptarse por todos los países.

- *Pilar Dos*

Esta solución parte de considerar que los datos que proporcionan los usuarios o consumidores de servicios digitales (tales como: nombre, denominación o razón social, domicilio, forma electrónica de pago, registro fiscal, etc.) carecen de valor alguno, pues realmente es su almacenamiento y procesamiento masivo a través de la plataforma o aplicación informática lo que crea el valor. Desde esta óptica, dado que la tributación debe seguir al valor, las empresas altamente digitalizadas solo tendrían obligación de tributar en su país de residencia.⁴¹

³⁹ De acuerdo con la OCDE, “el primer pilar se centrará en la posibilidad de modificar, a la luz de los cambios que la digitalización ha generado en la economía global, las normas actuales que distribuyen entre las distintas jurisdicciones la potestad tributaria sobre la renta de las empresas multinacionales, incluyendo las reglas tradicionales sobre precios de transferencia y el principio de plena competencia. Ello exigirá reconsiderar las reglas que determinan el “nexo” – es decir, aquellas que definen la conexión entre un negocio y una jurisdicción determinada – así como aquellas que establecen cuántos beneficios han de ser atribuidos a dicho negocio. Cfr. OCDE, “Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy Policy Note”, OECD, París, 23 de Enero de 2019, p. 2, <http://www.oecd.org/tax/beps/policy-note-beps-inclusive-framework-addressing-tax-challenges-digitalisation.pdf>. Fecha de consulta: 10 de marzo de 2022.

⁴⁰ OCDE, “Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy”, OCDE, París, 1 de julio de 2021, <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf>. Fecha de consulta: 10 de marzo de 2022.

⁴¹ Véase: OECD, “El Enfoque Unificado: La Propuesta del Secretariado relativa al Primer Pilar”, OECD, París, 9 de octubre-12 de noviembre de 2019, <https://www.oecd.org/tax/beps/documento-para-consulta-publica-el-enfoque-unificado-la-propuesta-del-secretariado-relativa-al-primer-pilar.pdf>. Fecha de consulta: 10 de marzo de 2022. De acuerdo con este documento de la OCDE: “el Primer Pilar, se centra en la atribución de derechos de imposición con el fin de acometer una revisión de forma simultánea y coherente de las normas sobre atribución de beneficios y de las normas del denominado “nexo” o criterio de sujeción. Las propuestas objeto de estudio en el marco del Primer Pilar son la propuesta sobre la participación del usuario, la propuesta sobre intangibles de comercialización y la propuesta sobre presencia económica significativa. En esta declaración política se afirma que dichas propuestas podrían conllevar soluciones que trasciendan del principio de plena competencia. El Segundo Pilar se centra en cuestiones pendientes relativas a la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios.”

Tabla 3. Solución OCDE/G20/IF basada en “Dos pilares”	
Pilar uno	Distribución del beneficio entre jurisdicciones afectadas: Se propone que los países de residencia cedan parte de su tributación a los países de mercado (no de la fuente), que es donde se genera el valor. La tributación pasa de país de residencia a jurisdicciones de mercado, las cuales se repartirán el beneficio residual derivado de los servicios digitales que se prestan dentro de sus territorios. Implementación mediante convenio multilateral.
Pilar dos	Tributación mínima global a través de un sistema simplificado con fórmulas de reparto. Fija un suelo mínimo de imposición para empresas matrices que operan en países de fuente y, en algunos casos, permite a países de fuente practicar retención a empresas filiales. Implementación mediante reglas domésticas y convenios bilaterales.

Fuente: Elaboración propia

En la práctica, los países miembros de la OCDE y la Unión Europea han apostado por el primer planteamiento, considerando al mercado como nuevo nexos impositivo; mientras que Estados Unidos y China –los desarrolladores tecnológicos más importantes a nivel global– son los defensores del segundo planteamiento. Según ambos países, es errada la caracterización de los gravámenes focalizados en empresas digitales, pues al día de hoy no existe modelo de negocio que no utilice la tecnología en su beneficio. Por esta razón, lo más justo sería que todas las empresas (no solamente las altamente digitalizadas) fueran partícipes de las cargas fiscales a la digitalización de la economía.⁴² La postura de Estados Unidos fue inicialmente conocida con la denominación “*no ring-fencing*”; es decir, la necesidad de hacer que todas las empresas tributen y no solamente estigmatizar o *cercar un anillo* alrededor de empresas altamente digitalizadas. Actualmente a esta postura se le llama GloBE o impuesto mínimo global.

Conforme el acuerdo del 8 de octubre de 2021, la adopción del pilar dos no exigirá celebrar un convenio multilateral entre los países participantes, sino la promulgación de normas de inclusión internas que los países deberán implementar. Así, el impuesto mínimo global busca establecer un régimen de transparencia fiscal reforzado que fijará un suelo común de imposición. Cuando las filiales tributen por debajo de dicho suelo, el país de fuente podrá someterlas a imposición por el tipo impositivo que resulte de la diferencia entre el suelo mínimo y el tipo medio efectivo de gravamen del país. El tipo impositivo

⁴² De acuerdo con la OCDE: “El segundo pilar buscará resolver los problemas restantes de BEPS y explorará dos grupos de reglas interconectadas que proporcionarían una solución a las jurisdicciones en aquellos casos en que la renta quede sometida a una tributación muy reducida o nula”. *Idem*.

será del 15%. Asimismo, esta solución prevé la denominada *subject to tax rule*, encaminada a favorecer a los países en desarrollo (como México), permitiéndoles practicar una retención entre del 9% por pago de servicios a las filiales que operan dentro de su territorio, siempre y cuando hayan celebrado un convenio bilateral con el país de residencia de dichas filiales.

El calendario fijado por los países participantes para la conclusión de las negociaciones supone afinar la labor técnica de coordinación y funcionamiento básico internacional, así como el plan de aplicación detallado del impuesto mínimo global, con miras a que en 2022 se adopte el acuerdo final y quede abierto a ratificación para su implementación y entrada en vigor para el año 2023 en todos los países.

Esto supone que México tendrá que realizar las modificaciones legales internas pertinentes para la implementación del acuerdo global, lo cual no afectará la tributación de las personas físicas que obtienen ingresos a través de plataformas de intermediación, pues estas continuarán pagando el ISR conforme lo descrito anteriormente.

3. Crítica a las últimas reformas fiscales: El Régimen Simplificado de Confianza en la Ley del ISR y el cobro del aprovechamiento del 2% en el Código Fiscal de la CDMX

Dentro de este repaso es importante hacer mención de dos cambios normativos recientes y que entraron en vigor en enero de 2022. Nos referimos al Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas (RESICO) dentro de la Ley del ISR y al cobro de un aprovechamiento del 2% a las aplicaciones que facilitan servicios de entrega de bienes y paquetería dentro de la CDMX, el cual se incluye dentro del Código Fiscal de la Ciudad de México.

Comencemos por el RESICO. El Régimen Simplificado de Confianza se trata de una simplificación administrativa para que el pago del ISR se realice de forma sencilla y a partir de tasas impositivas mínimas (en el 1% y el 2.5%) sobre el ingreso obtenido.⁴³ De acuerdo con el SAT, la finalidad del RESICO es que “*las personas que tengan menores ingresos, paguen menos*”.⁴⁴ Así, las personas físicas que perciben ingresos anuales menores a 3.5 millones de pesos facturados conforme a su actividad económica, pueden tributar dentro de este régimen.

⁴³ Cfr. Artículos 113-E a 113-J, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

⁴⁴ Cfr. Servicio de Administración Tributaria, “Régimen Simplificado de Confianza”, México, 2022, <http://omawww.sat.gob.mx/RegimenSimplificadodeConfianza/Paginas/index.html>. Fecha de consulta: 17 de marzo de 2022.

Es importante señalar que este régimen se calcula sobre renta bruta, por lo que los contribuyentes que no pueden deducir ningún tipo de gasto. Para ello, el contribuyente debe tomar como base los ingresos facturados y cobrados y aplicar la tasa impositiva que corresponda, conforme el siguiente cuadro:⁴⁵

Tabla 4. RESICO (personas físicas)	
Monto de los ingresos (pesos mensuales)	Tasa aplicable
Hasta 25,000.00	1.00%
Hasta 50,000.00	1.10%
Hasta 83,333.33	1.50%
Hasta 208,333.33	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%

Fuente: Elaboración propia a partir de la normativa citada

De acuerdo con el SAT, la tributación sobre renta bruta y la imposibilidad de aplicar deducciones permitirá disminuir la labor contable del contribuyente sin que requiera el apoyo de terceras personas (contadores, asesores fiscales, intermediarios, etc.); de forma que el SAT hará los cálculos y ofrecerá al contribuyente la declaración anual precargada para ser cotejada y pagada.⁴⁶

No obstante, todas estas bondades del RESICO no son aplicables a las personas físicas que obtienen ingresos a través de plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas, los cuales se encuentran impedidos para tributar dentro del mencionado régimen.

Como se ha visto, el régimen de actividades empresariales con ingresos a través de plataformas digitales consiste en que las plataformas practiquen retenciones a las personas físicas que obtengan ingresos a través de ellas a una tasa fija que depende del servicio prestado, que para el caso del transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes es del 2.1%; mientras que el RESICO prevé que el contribuyente pague un impuesto a una tasa progresiva máxima del 2.5% sobre su ingreso bruto, sin poder aplicar deducciones. Esto significa que el RESICO no prevé el acreditamiento de retenciones efectuadas en otros regímenes fiscales, por lo que las retenciones efectuadas por las plataformas no podrían compensarse contra el ISR a cargo del contribuyente. Por ejemplo, una persona física que se le retenga 2.1% por la plataforma y cause un 1.1% en el RESICO sobre sus ingresos brutos, le resultaría una cuota total de 3.2%, en lugar del

⁴⁵ Cfr. Artículo 113-E, LISR

⁴⁶ Servicio de Administración Tributaria, "Régimen Simplificado de Confianza", México, 2022, <http://omawww.sat.gob.mx/RegimenSimplificadodeConfianza/Paginas/index.html>. Fecha de consulta: 17 de marzo de 2022.

1.1% previsto para el nuevo régimen; dado que no podría acreditar el 2.1% retenido por la plataforma contra el 1.1% del nuevo régimen.

Si bien, como hemos dicho, las tasas impositivas son mínimas en el RESICO, la prohibición que tienen las personas físicas que obtienen ingresos a través de plataformas y aplicaciones para tributar dentro dicho régimen puede generar resultados indeseados por el ordenamiento tributario, causando en algunos casos efectos regresivos en el pago de impuestos en donde, contrario a lo que afirma el SAT, quien gane más, pague menos y quien gane menos, pague más. Por ejemplo, una persona que preste actividades profesionales (un dentista, un arquitecto, un abogado, etc.) o empresariales (un estilista, un cocinero, un instructor de gimnasio, etc.) puede tributar en el RESICO y pagar un 1% de ISR mientras sus ingresos mensuales no rebasen los 25 mil pesos. En cambio, un repartidor de alimentos preparados a domicilio, sin importar los ingresos que obtenga en el mes (supongamos que sean 13 mil pesos al mes),⁴⁷ tributará a una tasa fija del 2.1%, sin contar el 8% de IVA.

Comentemos ahora el aprovechamiento del 2% de la CDMX a las plataformas de reparto de bienes y mercancías. Pues bien, se trata de un cobro que tendrán que pagar las plataformas digitales a través de las cuales se contrate la entrega de paquetería, alimentos, víveres o mercancías; el cual fue publicado en la Gaceta Oficial de la Ciudad de México el 30 de diciembre de 2021 y vigente a partir del 1º de enero de 2022.

La aprobación de este aprovechamiento tiene como antecedente la publicación del Paquete Económico para 2022 en la Gaceta Oficial del Congreso de la Ciudad de México, el 30 de noviembre de 2021; la cual fue presentada por la Jefa de Gobierno al Congreso de la CDMX a fin de proponer, entre otras cosas, una iniciativa de reforma al Código Fiscal de la Ciudad de México para gravar los negocios de la economía digital que utilizan la infraestructura de la ciudad.⁴⁸

⁴⁷ De acuerdo con la página de Glassdoor, a la última fecha de actualización (22 de febrero del 2022), un repartidor de alimentos preparados a domicilio de Rappi percibe al mes un promedio de \$11,980.00 pesos, con un promedio de un bono adicional de \$1,703.00 pesos. Ambos ingresos fueron tomados de acuerdo con una votación de 43 personas, de los cuales el 75% señaló dicha cantidad como el promedio de sus ingresos. Cfr. https://www.glassdoor.com.mx/Pago-mensual/Rappi-Repatriador-Pago-mensual-E1275894_D_KO6,16.htm. Fecha de consulta: 10 de marzo de 2022. Asimismo, con dato al 3 de marzo del 2022, un repartidor de comida de Uber Eats percibe en promedio \$11,547.00 pesos al mes, con un bono adicional promedio de \$101.00 pesos, ambos ingresos tomados a partir de una votación de 48 personas, de los cuales el 75% señaló dicha cantidad como el promedio de sus ingresos. Cfr. https://www.glassdoor.com.mx/Pago-mensual/Uber-Repatriador-Pago-mensual-E575263_D_KO5,15.htm. Fecha de consulta: 10 de marzo de 2022.

⁴⁸ De acuerdo con la exposición de motivos: *"los nuevos modelos de negocio digital... deben contribuir a esta Entidad, misma que proporciona la infraestructura necesaria para el desarrollo de sus actividades, estableciéndose que con la captación de ingresos por concepto de este nuevo aprovechamiento, se refuerza una política impositiva tendiente a satisfacer las necesidades colectivas de los habitantes de la Ciudad de México."*

De acuerdo con la redacción del artículo 307 TER,⁴⁹ las personas *“que realicen actividades de intermediación, promoción o de facilitación digital a través de la operación y/o administración de aplicaciones y/o plataformas informáticas de control, programación y/o geolocalización en dispositivos fijos o móviles, para la interconexión que permita a los usuarios contactar con terceros oferentes de bienes, para la entrega o recepción de paquetes alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía en territorio de la Ciudad de México, deberán pagar mensualmente por el uso y/o explotación de la infraestructura de la Ciudad de México, una cuota por concepto de Aprovechamiento”*.

Las personas antes señaladas deberán pagar este aprovechamiento *“a más tardar el día quince de cada mes, respecto del total de comisiones o tarifas a que se refiere el segundo párrafo, cobradas en el mes inmediato anterior”*, mediante las formas y medios que establezca la Secretaría de Finanzas de la CDMX.

Como se puede ver, el artículo 307 TER establece una contribución disfrazada de “aprovechamiento”, cuyo cobro se justifica por el mero hecho de utilizar la infraestructura que presta la Ciudad de México para el desarrollo de las actividades de la economía digital. En otras palabras, es una prestación patrimonial de cobro coactivo al uso de bienes de dominio público de la CDMX, que se corresponde con un pago de derechos, pues cumple con todos los elementos esenciales de la contribución definidos por la dogmática del Derecho fiscal: establece el objeto, el sujeto, la base, la tasa y la época de pago. Es decir, el artículo 307 TER introduce una contribución perfectamente configurada en todos sus elementos esenciales.

⁴⁹ Artículo 307 TER: Las personas físicas o morales que realicen actividades de intermediación, promoción o de facilitación digital a través de la operación y/o administración de aplicaciones y/o plataformas informáticas de control, programación y/o geolocalización en dispositivos fijos o móviles, para la interconexión que permita a los usuarios contactar con terceros oferentes de bienes, para la entrega o recepción de paquetes alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía en territorio de la Ciudad de México, deberán pagar mensualmente por el uso y/o explotación de la infraestructura de la Ciudad de México, una cuota por concepto de Aprovechamiento.

Este Aprovechamiento corresponde al 2%, antes de impuestos, sobre el total de las comisiones o tarifas que bajo cualquier denominación cobren por cada intermediación y/o promoción y/o facilitación señalados en el párrafo anterior, realizadas en la Ciudad de México.

El Aprovechamiento a que se refiere este artículo es intransferible y no estará sujeto a traslación, ni deberá incluirse en el costo total a cargo del usuario, ni cobrarse a los terceros oferentes o a cualquier otro tercero que realice la entrega de paquetes, alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía.

Entre los que no son sujetos de este Aprovechamiento, se encuentran las personas físicas y morales que sólo realicen la entrega de los productos, paquetería y/o mensajería, ni los terceros repartidores. Tampoco son sujetos de este Aprovechamiento las personas físicas y morales que directamente administren la oferta y entrega de los bienes que comercialicen.

Los sujetos de este Aprovechamiento deberán manifestarlo y pagarlo en las formas y medios que establezca la Secretaría, a más tardar el día quince de cada mes, respecto del total de comisiones o tarifas a que se refiere el segundo párrafo, cobradas en el mes inmediato anterior.

El Aprovechamiento previsto en el presente artículo, se podrá destinar de manera preferente al mantenimiento de la infraestructura de la Ciudad de México.

Si bien es cierto que los aprovechamientos pueden provenir del uso o explotación de los bienes de dominio público de la Ciudad de México, este tipo de ingresos son cobrados por el gobierno en su carácter de ente de derecho público y no son contribuciones; por lo que no deberían cumplir con los elementos esenciales antes descritos, pues las funciones de derecho público que se desprenden de las conductas consistentes en *“operar, utilizar y/o administrar aplicaciones y/o plataformas informáticas para el control, programación y/o geolocalización en dispositivos fijos o móviles, a través de las cuales los usuarios puedan contratar la entrega de paquetería, alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía con entrega en el territorio de la Ciudad de México”*, no se realizan en razón de la actividad propia de la CDMX actuando en funciones de derecho público, sino que reflejan la hipótesis o presupuesto –hecho imponible– que debe realizar el contribuyente para generar la obligación tributaria.

En otras palabras, el hecho imponible que establece el artículo 307 TER lo realizan directamente las personas que realizan *“actividades de intermediación, promoción o de facilitación digital a través de la operación y/o administración de aplicaciones y/o plataformas informáticas..., para la entrega o recepción de paquetes alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía en territorio de la Ciudad de México”*, y no se vincula a la realización de un acto o actividad específicos a cargo del Gobierno de la Ciudad de México, pues aun en el supuesto de que la Ciudad no ejerza sus funciones de derecho público por cuanto hace a la provisión y mantenimiento de la infraestructura que provee a los modelos de negocio digital, de cualquier forma nacería la obligación tributaria. Por tanto, es una contribución disimulada al amparo de un falso aprovechamiento.

Pero además, la nueva contribución viola el principio de capacidad contributiva, puesto que la tasa del 2% se aplica, no sobre el grado de utilización o desgaste de la infraestructura que provee la Ciudad de México –como pudiera ser a partir de criterios objetivos en función de las distancias que recorren los bienes y mercancías que transitan por el territorio de la CDMX–, sino sobre un elemento totalmente ajeno como lo es el precio de dichos bienes. Por otro lado, se debe recordar que quienes transportan los bienes y desgastan la infraestructura de la CDMX son los prestadores de servicios. En todo caso, y siguiendo también la lógica del ISR, ellos debieran ser los sujetos obligados al pago del aprovechamiento (cuestión que pondría en peor situación a las personas físicas que generan ingresos a través de estas plataformas).

Actualmente, la empresa Rappi obtuvo en amparo la suspensión provisional del pago del aprovechamiento, recurso que está pendiente de resolución y que se espera logre un pronunciamiento judicial que determine la inconstitucionalidad del aprovechamiento.

IV. Recomendaciones estratégicas para las plataformas y aplicaciones de movilidad y reparto

En la regulación de las plataformas tecnológicas y aplicaciones que prestan servicios de movilidad y reparto, desde la perspectiva fiscal destaca la obligación de éstas de actuar como retenedores a cuenta del impuesto (ISR e IVA) de las personas físicas que prestan servicios y generan ingresos a partir de ellas, con la consecuente obligación de enterar al Servicio de Administración Tributaria las cantidades retenidas.

Como ya se ha dicho, al tener el carácter de retenedores, las plataformas de intermediación se convierten en responsables solidarios del contribuyente, por lo que en caso de incumplimiento, las autoridades fiscales pueden exigirles la totalidad del pago de las cantidades cuya retención o entero hayan omitido, sin necesidad de requerir primero al contribuyente y con la imposición de las respectivas sanciones que ello implica. En otras palabras, y sin dejar de observar que dichas retenciones se practican de manera automática, incentivar el cumplimiento voluntario de los prestadores de servicio puede reducir el riesgo fiscal y potenciales litigios a las plataformas tecnológicas y aplicaciones informáticas.

Esto no quiere decir que las plataformas no brinden ya información fiscal suficiente a los prestadores de servicios. Por el contrario, la mayoría de ellas incluye información relevante en la materia, tal como se ha podido documentar (**véase Anexo 1**).

No obstante, motivar el cumplimiento fiscal en los prestadores de servicio puede realizarse de distintas formas: desde proveer información básica que les permita conocer sus obligaciones fiscales, hasta facilitarles orientación y asesoría fiscal respecto de la aplicación de posibles gastos deducibles. Esto último podría utilizarse incluso como un mensaje persuasivo (*carrot/stick dynamic*) para que más prestadores de servicios se animen a colaborar con la plataforma y generar ingresos: por ejemplo, haciéndoles saber que pueden deducir ciertos gastos en el pago del ISR (tales como gasolina, neumáticos y algunas refacciones, material de papelería, etc.), o que incluso pueden acreditar el IVA que les fue trasladado por la compra de un vehículo adquirido mediante financiamiento y, en su caso, obtener la respectiva devolución del saldo a favor.⁵⁰

⁵⁰ Sobre este punto ya existen algunos criterios jurisdiccionales obtenidos por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Véase por ejemplo los siguientes: “EL PRESTADOR DE SERVICIOS DE TRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS MEDIANTE PLATAFORMA TECNOLÓGICA (CONDUCTOR DE UBER, DIDI, CABIFY, BEAT, ETC.), PUEDE ACREDITAR EL IVA QUE SE LE TRASLADÓ POR LA COMPRA DE UN VEHÍCULO QUE ADQUIRIÓ MEDIANTE FINANCIAMIENTO PARA LA REALIZACIÓN DE ESA ACTIVIDAD Y, EN SU CASO, OBTENER LA DEVOLUCIÓN DEL SALDO A SU FAVOR”, y “CONTRIBUYENTES CUYA ACTIVIDAD CONSISTA EN EL

En este sentido, las plataformas podrían aprovechar que el legislador prohibió la entrada al RESICO a los prestadores de servicios, para hacerles ver la posibilidad de aplicar deducciones y, de esta forma alentarlos a colaborar con la plataforma. Este tipo de mensajes persuasivos puede reforzarse también con la difusión de los beneficios que se tienen en materia de seguridad y protección social. Como se ha visto, los prestadores de servicios que obtienen ingresos a través de plataformas tienen la consideración de personas físicas con actividad empresarial, de modo que tienen los derechos que asisten a todo trabajador independiente: seguro médico, hospitalario, farmacéutico, quirúrgico, funerario, incapacidades, pensiones; así como acceso a crédito hipotecario para adquisición de vivienda y otro tipo de financiamientos, como los otorgados por Nacional Financiera (NAFIN).⁵¹

Consideramos que esta información podría utilizarse como un atractivo que las plataformas de intermediación puede utilizar en su favor para captar mayores prestadores de servicios y, al mismo tiempo, incentivar el cumplimiento fiscal.

Por otro lado, también sería recomendable que las plataformas elaboren contenidos didácticos y suficientemente especializados en materia de asesoría fiscal a los prestadores de servicios. En este sentido es necesario que las plataformas mantengan actualizada, de manera constante, la información que proporcionan. Por ello, sería recomendable también que se allegaran y utilizaran los materiales de difusión diseñados por el gobierno federal, especialmente aquellos generados tanto por el Servicio de Administración Tributaria como por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, y que a continuación se enlistan a modo de ejemplo:

Del Servicio de Administración Tributaria:

- “Personas físicas Inscripción o actualización en el RFC”, Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/plataformastecnologicas/Paginas/PersonasFisicas/personasfisicas_inscripcion_actualizacion.html
- “Plataformas tecnológicas”, Véase en: <http://omawww.sat.gob.mx/plataformastecnologicas/Paginas/index.html>
- “Complemento Servicios de Plataformas Tecnológicas”, Véase en: <https://www.sat.gob.mx/consulta/52846/complemento-servicios-de-plataformas-tecnologicas>

TRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS MEDIANTE PLATAFORMA TECNOLÓGICA (CONDUCTOR DE UBER, DIDI, CABIFY, BEAT, ETC.), PUEDEN ACREDITAR LA TOTALIDAD DEL IVA TRASLADADO POR LA ADQUISICIÓN DE UN VEHÍCULO, CON INDEPENDENCIA DEL MONTO DE LA INVERSIÓN, SIEMPRE Y CUANDO ESE VEHÍCULO SEA DESTINADO EXCLUSIVAMENTE A DICHA ACTIVIDAD”. Cfr. Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, México [https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/bannerPrincipal/2022/Servicios%20Transporte%20Pasajeros%20doc%20\(1\).pdf](https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/bannerPrincipal/2022/Servicios%20Transporte%20Pasajeros%20doc%20(1).pdf). Fecha de consulta: 17 de marzo de 2022.

⁵¹ De las plataformas analizadas, Uber es la que más información de este tipo brinda.

- “SAT, ¿Cuáles son los servicios digitales sujetos de impuesto al valor agregado (IVA)?”, Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/plataformastecnologicas/Paginas/PlataformasTecnologicas_ServiciosDigitales/pt_sd_inicio.html
- “Inscripción o actualización en el RFC”, Véase en: http://omawww.sat.gob.mx/plataformastecnologicas/Paginas/PlataformasTecnologicas_ServiciosDigitales/pt_sd_inscripcion_actualizacion.html

De la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

- “PLATAFORMAS DIGITALES 2021”, Véase en: https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/bannerPrincipal/2020/plataformas_digitales_preguntas_y_respuestas.pdf
- “PLATAFORMAS DIGITALES. CASOS PRÁCTICOS”, Véase en: https://www.prodecon.gob.mx/documentos/plataformas_digitales_casos_practicos.pdf
- “Plataformas digitales Obligaciones generales”, Véase en: https://www.prodecon.gob.mx/documentos/prodecon_plataformas_version_final_legales.pdf
- “Quejas y Reclamaciones”, Véase en: <https://www.prodecon.gob.mx/index.php/nuevo-boletin-electronico/nuevo-procedimiento-de-queja-o-reclamacion/72-documentos-html/3405-webinar-plataformas-digitales-casos-practicos>
- “WEBINAR PLATAFORMAS DIGITALES”, Véase en: <https://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/p/noticias/72-documentos-html/3302-plataformas-digitales-25may>
- “Taller Virtual de Plataformas Digitales”, Véase en: https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/28052020_plataformas_digitales_2020_taller_1b.pdf
- “Plataformas digitales ¿Obtienes ingresos a través de la prestación de servicios o venta de bienes a través de Plataformas Digitales?”, Véase en: <https://www.gob.mx/prodecon/articulos/plataformas-digitales-243429?idiom=es>

Por último, la labor de Prodecon parece pasar inadvertida por las plataformas de movilidad y reparto. Los servicios que ofrece este organismo (orientación y asesoría fiscal, quejas y reclamaciones, defensa legal, acuerdos conclusivos; entre otros) son totalmente gratuitos y pudieran ser aprovechados tanto por los prestadores de servicios, como por las propias plataformas cuando, por ejemplo, tengan dudas respecto del pago de sus impuestos, hayan sido objeto de un acto de molestia por parte de las autoridades fiscales, requieran interponer algún medio defensa legal, o estén siendo sometidos a un procedimiento de comprobación fiscal y quieran llegar a un acuerdo con la autoridad fiscalizadora.

Como se puede ver, todas estas recomendaciones son de fácil implementación y no representan mayores costos para las plataformas y aplicaciones de movilidad y reparto.

ANEXO 1

INFORMACION FISCAL DISPONIBLE EN PLATAFORMAS DE MOVILIDAD Y REPARTO

1. DIDI

Información disponible en la plataforma (tanto para repartidor como para conductor):

La plataforma proporciona estos vínculos:

- <https://www.youtube.com/watch?v=6ttEjskVsWs>
- http://omawww.sat.gob.mx/plataformastecnologicas/Paginas/PersonasFisicas/personasfisicas_inicio.html?utm_source=google&utm_medium=organic&utm_campaign=none&d_gcl_au=1.1.1580989172.1647373978&d_ga_id=GA1.2.2010046411.1647484463
- https://www.sat.gob.mx/tramites/17507/envia-la-solicitud-para-tu-certificado-de-sello-digital-para-emitir-facturas-electronicas?utm_source=google&utm_medium=organic&utm_campaign=none&d_gcl_au=1.1.1580989172.1647373978&d_ga_id=GA1.2.2010046411.1647484463
- [https://www.sat.gob.mx/tramites/17074/obten-el-certificado-de-e-firma-para-tu-empresa-\(antes-firma-electronica\)?utm_source=google&utm_medium=organic&utm_campaign=none&d_gcl_au=1.1.1580989172.1647373978&d_ga_id=GA1.2.2010046411.1647484463](https://www.sat.gob.mx/tramites/17074/obten-el-certificado-de-e-firma-para-tu-empresa-(antes-firma-electronica)?utm_source=google&utm_medium=organic&utm_campaign=none&d_gcl_au=1.1.1580989172.1647373978&d_ga_id=GA1.2.2010046411.1647484463)

Home Conductor Pasajeros DiDi Fleet Noticias Centro de Ayuda Nosotros Legal Carreras Guías Todos los Artículos

DiDi Conductor Pasajeros DiDi Fleet Seguridad Centro de Ayuda Nosotros DiDi Fleet

IMPUESTOS

Los impuestos que retiene / traslada la aplicación de manera diaria por obligación fiscal son los siguientes:

- 1. IVA por ingresos percibidos en línea**
Se calcula sobre los ingresos semanales y podrás percibirlo diario en tu billetera.
Para conductores con RFC actualizado el IVA es del 8% y para conductores sin RFC es del 16%
- 2. ISR por ingresos percibidos en línea**
- 3. IVA sobre la tarifa del servicio por el uso de la plataforma**

IMPUESTOS

Conductor ▼ Pasajeros DiDi Fleet Seguridad Centro de Ayuda Nosotros DiDi Food

Los impuestos que retiene / traslada la aplicación de manera diaria por obligación fiscal son los siguientes:

- 1. IVA por ingresos percibidos en línea**
- 2. ISR por ingresos percibidos en línea**

Se calcula sobre los ingresos semanales y podrás percibirlo diario en tu billetera.

Para conductores con RFC válido ante el SAT y registrado en la app el ISR es del 2.1% y para conductores sin RFC es del 20%, por eso es importante tener tu información al día.

TIP: Actualiza tu RFC dentro de tus detalles de cuenta en tu aplicación.
- 3. IVA sobre la tarifa del servicio por el uso de la plataforma**

2. ISR por ingresos percibidos en línea

Conductor ▼ Pasajeros DiDi Fleet Seguridad Centro de Ayuda Nosotros DiDi Food

- 3. IVA sobre la tarifa del servicio por el uso de la plataforma**

Representa el 16% y se calcula sobre lo que recibe DiDi por viaje.

Este porcentaje de tarifa de servicio es el mismo porcentaje para todos los conductores en la misma ciudad y puede variar por ciudad.

Más información acerca de las regulaciones de plataformas tecnológicas.

[Clic aquí](#)

*El estado de Guanajuato tendrá un impuesto adicional del 2.1% a partir de abril de 2021 debido a las regulaciones locales.

Conductor ▼ Pasajeros DiDi Fleet Seguridad Centro de Ayuda Nosotros DiDi Food

¿QUÉ OBLIGACIONES FISCALES TENGO COMO CONDUCTOR?

Todos los conductores están obligados a facturar los servicios de transporte que realicen. DiDi solicita tus Sellos Digitales para poder realizar esta facturación para el pasajero en tu nombre.

[Conoce más de los requisitos fiscales](#)

Deberás completar tu información fiscal en el portal de verificación fiscal de DiDi.



Conductor ▾ Pasajeros DiDi Fleet Seguridad Centro de Ayuda Nosotros DiDi Food 🔍

¿Qué documentos necesito para cumplir con mis obligaciones fiscales?



Certificado de Sellos Digitales

Compuesto por 2 archivos y 1 contraseña

Obtén tus Sellos Digitales aquí



RFC

El RFC es una clave única de registro que identifica a cada persona con actividad económica.

*Recuerda que tu RFC debe de coincidir con el RFC del certificado de Sellos Digitales.

Obtén tu RFC aquí



¿Qué recibirás de DiDi para hacer tus declaraciones fiscales?

Podrás tramitar tu certificado de sellos digitales con el SAT. Estos documentos te los entregará el SAT en formato digital.

Los sellos digitales se componen de los siguientes documentos.

Certificados de retención de impuestos

DiDi retendrá tus impuestos de manera semanal y te emitirá un certificado.

- Conductores con cuenta bancaria recibirán un certificado semanal
- Conductores con DiDi Pay recibirán un certificado diario

Factura por tarifa de servicio

- Todos los conductores recibirán una factura mensual con el resumen del mes anterior entero.



Conductor
Pasajeros
DiDi Fleet
Seguridad
Centro de Ayuda
Nosotros
DiDi Food

Los sellos digitales se componen de los siguientes documentos.



SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Podrás tramitar tu certificado de sellos digitales con el SAT. Estos documentos te los entregará el SAT en formato digital.

1. Llave de certificado

2. Certificado CSD

Documento en formato csd.cer

3. Contraseña de certificado

Clave de acceso para hacer uso de tus archivos. Ésta la ingresarás directamente en el portal.

*Recuerda que para obtener tu Certificado de Sellos Digitales con el SAT necesitas tu e.firma. Tu e.firma, antes conocida como firma electrónica, es un grupo de documentos que necesitas para obtener tu certificado de sellos digitales y tiene la validez de una firma autógrafa.

[Más información acerca de la e.firma aquí.](#)

Obtén tus Sellos Digitales aquí

TIP: Si obtuviste tu certificado de sellos digitales recientemente deberás esperar aproximadamente 72 horas a que éstas se validen ante el SAT. Así tus documentos serán validados en el portal de verificación fiscal de DiDi con más facilidad.



Conductor
Pasajeros
DiDi Fleet
Seguridad
Centro de Ayuda
Nosotros
DiDi Food

¿Necesitas asesoría fiscal?

Obtén asistencia fiscal para presentar tu información contable en tiempo y forma. DiDi tiene alianzas comerciales con expertos que podrás contratar para que te asistan. Contáctalos para más información.



Simple TAX

\$199 M.N. + I.V.A mensuales

Asesoría contable



Contabilizate

\$179.00 + I.V.A mensuales

• Obligaciones mensuales



Contact

\$189 M.N. + I.V.A. mensuales

Asesoría contable

 DiDi  simple TAX BY STRATEGIA  CONTABILÍZATE Conductor ▾ Pasajeros DiDi Fleet Seguridad Centro de Ayuda Nosotros DiDi Food  CONTACT		
Simple TAX	Contabilízate	Contact
\$199 M.N. + I.V.A mensuales	\$179.00 + I.V.A mensuales	\$189 M.N. + I.V.A. mensuales
Asesoría contable		Asesoría contable
• Revisión de facturas • Presentación mensual de contabilidad electrónica. • Realización de conciliaciones bancarias. • Asesoría con sellos fiscales.	• Obligaciones mensuales • Declaraciones anuales de impuestos • Visualiza tus ingresos y gastos por periodo en nuestra plataforma. • Soporte de lunes a viernes de 09:00 a.m. a 07:00 p.m. • Declaraciones anuales. • Facturación electrónica • 50 timbres fiscales al mes.	• Contabilidad general • Emisión de estados financieros
Servicios Fiscales		Declaraciones mensuales o bimestrales
• Cálculo de impuestos. • Solicitud de devoluciones • Asesoría para alta ante el SAT, IMSS, y programa de facturación. • Presentación bimestral de ISR e I.V.A. Revisión de impuestos locales.	Teléfono: 5513097212	• Facturación de acuerdo al esquema actual • Declaración mensual o bimestral • Declaración anual • DIOT (Declaración informativa de operaciones con Terceros)
		Elaboración de factura de ingresos.
		Teléfono: 55 4949 4612

2. UBER

Información tanto para Uber Eats (repartidor) como de Uber-driver

<https://www.uber.com/es-MX/blog/todo-lo-que-necesitas-saber-de-impuestos-en-uber-mexico/>

← Ayuda

Impuestos

- Solicitud de Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) por retención de impuestos
- Impuestos por ganancias obtenidas al usar la aplicación Uber
- Ventajas de las retenciones en Uber
- Preguntas frecuentes relacionadas a impuestos

← Ayuda

Impuestos por ganancias obtenidas al usar la aplicación Uber

De acuerdo con la regulación aplicable vigente, Uber tiene la obligación de retener el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y el Impuesto Sobre la Renta (ISR) sobre tus ganancias generadas por "prestación de servicios independientes a través de una plataforma tecnológica".

Los viajes que realices por medio de la aplicación Uber tendrán dos retenciones para cualquier monto de ingresos:

- 8 % del IVA
- 2.1 % del ISR

Esta cantidad será entregada directamente al Servicio de Administración Tributaria (SAT) para pagar estos dos impuestos y dentro de los primeros días del mes siguiente te emitiremos el respectivo comprobante fiscal de retención.

IMPUESTOS SOBRE LA RENTA (ISR)

El porcentaje de retención correspondiente para el ISR es ahora del 2.1 % fijo para cualquier nivel de ingresos. Es decir, sin importar el nivel de ingresos que generes por "prestación de servicios independientes a través de una plataforma tecnológica", solo se retendrá una tasa del 2.1 % fijo.

← Ayuda

Solicitud de Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) por retención de impuestos

Recuerda que puedes consultar todos tus Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI) por retención de impuestos y tus acuses de cancelación de las siguientes 3 formas:

1. Ingresando con tus credenciales fiscales al portal del SAT.
2. Mensualmente recibirás un correo con tu CFDI, recuerda que el comprobante se emite dentro de los 10 primeros días del mes inmediato siguiente en el cual se generó la retención.
Ejemplo: Tu comprobante de retención de impuestos correspondiente al mes de Mayo lo recibirás en los 10 primeros días de Junio.
3. Si ya consultaste el portal del SAT y revisaste tu correo electrónico revisando todas las bandejas, incluyendo correo no deseado, puedes indicarnos el mes del comprobante que quieres recibir y te lo enviaremos.

[Para más información revisa el tutorial interactivo aquí.](#)

← Ayuda

IMPUESTOS SOBRE LA RENTA (ISR) PARA PAGOS POR REFERIDOS

A partir del 1 de enero de 2021, la tasa de retención del ISR para pagos por referidos ahora es del 1 % para cualquier monto de ingresos que generes.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

La tasa de retención relativa al IVA es del 8 % del IVA total cobrado sobre todos los viajes/entregas que realices con la aplicación Uber.

COBRO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) SOBRE LA TASA DE SERVICIO

El IVA sobre la tasa de servicio oscila entre el 0.16 % y 6.8 % de la tarifa total del viaje/entrega.

¿A QUIÉNES SE LES RETIENEN IMPUESTOS?

A todas las personas físicas, independientemente de su régimen tributario.

Estas retenciones no afectan tus ganancias ya que pagar impuestos siempre ha sido obligación de todos y no se trata de nuevos impuestos. En Uber seguiremos trabajando para ayudarte a optimizar tus ganancias.

CANCELACIONES

Toma en cuenta que a los viajes cancelados con Tarifa de Cancelación se aplica el IVA de 16 %.

← Ayuda

El IVA sobre la tasa de servicio oscila entre el 0.16 % y 6.8 % de la tarifa total del viaje/entrega.

¿A QUIÉNES SE LES RETIENEN IMPUESTOS?

A todas las personas físicas, independientemente de su régimen tributario.

Estas retenciones no afectan tus ganancias ya que pagar impuestos siempre ha sido obligación de todos y no se trata de nuevos impuestos. En Uber seguiremos trabajando para ayudarte a optimizar tus ganancias.

CANCELACIONES

Toma en cuenta que a los viajes cancelados con Tarifa de Cancelación se aplica el IVA de 16 %.

Para saber más acerca de impuestos, puedes visitar esta página:

[Todo lo que necesitas saber de impuestos en Uber México](#)

← Ayuda

Ventajas de las retenciones en Uber

Estas son algunas ventajas que tendrás a partir de las retenciones realizadas directamente a tu perfil:

- Te ahorrarás tiempo y esfuerzo en el cálculo y pago de tus impuestos y en la presentación de tus declaraciones fiscales.
- La retención del ISR es del 2.1 % para cualquier monto de ingresos. Es decir, el ISR no es progresivo. Por más que aumenten tus ingresos, no se retiene una cantidad mayor de ISR.
- La retención del IVA es del 8 %, en lugar del 16 %.
- Si solo recibes ingresos por viajes realizados a través de la aplicación Uber, ya no tendrás que presentar declaraciones mensuales respecto del IVA ni del ISR.
- Si percibes ingresos adicionales, podrás acreditar los impuestos que Uber te haya retenido.
- No tienes que preocuparte por pagar al SAT los impuestos de los ingresos que generas usando la aplicación Uber, ni por reportarle estas ganancias de forma mensual.
- Podrás utilizar el recibo semanal de ganancias y el comprobante de retención que te daremos para obtener tu constancia de cumplimiento de obligaciones fiscales. Al mostrarlos en diversas instituciones financieras, podría darte acceso a créditos de diversos tipos y otros instrumentos

← Ayuda

Preguntas frecuentes relacionadas a impuestos

¿POR QUÉ UBER RETIENE MIS IMPUESTOS?

De acuerdo con la regulación aplicable vigente, Uber debe retener y pagar por tu cuenta directamente al SAT un porcentaje del ISR e IVA que se genere por los viajes que realices por medio de la aplicación Uber. Sabemos que esto puede causar incertidumbre, pero entre muchas otras ventajas, disminuirán las tasas de los impuestos que te corresponden pagar por los viajes que realices y se reducirán tus cargas fiscales/administrativas.

¿CUÁNTO DEBO PAGAR DE IVA E ISR?

A diferencia de otros contribuyentes que pagan el 16 % del IVA, tú solo pagarás el 8 % por los viajes que realices por medio de la aplicación Uber. El porcentaje de retención del ISR será del 2.1 % para cualquier monto de ingresos. Es decir, el porcentaje de retención de ISR no aumentará conforme aumentan tus ingresos.

← Ayuda

Tú y tu familia, tendrán acceso a los servicios de salud y diversas prestaciones sociales que otorga el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). Al estar al día en tus obligaciones fiscales podrás afiliarte de forma voluntaria al régimen obligatorio como trabajador independiente, para tener estas ventajas:

- Atención médica, medicinas, gastos hospitalarios y de laboratorio para ti y tu familia.
- Apoyo económico para tus familiares en caso de muerte.
- Pensión para el retiro.

También podrás incorporarte al "seguro de salud para la familia" que incluye enfermedades y maternidad.

- Podrás obtener apoyo para adquirir una casa nueva o usada, con un crédito accesible y con las mejores condiciones del mercado, a través de Sociedad Hipotecaria Federal (mediante las Entidades Financieras participantes).
- Además, podrás tener acceso a financiamientos preferenciales otorgados por Nacional Financiera (NAFIN) e incluso, en ciertos casos, acceso al Programa "Crecemos Juntas" (programa exclusivo para las mujeres).

Para saber más acerca de impuestos, puedes visitar esta página:

[Todo lo que necesitas saber de impuestos en Uber México](#)

¿POR QUÉ TENGO QUE PAGAR EL IVA DE LOS VIAJES?

El IVA se causa por la prestación de servicios de transporte privado. Ya que tú eres quien presta de forma independiente el servicio de transporte terrestre de pasajeros a los Usuarios, se incluye en cada viaje a los Usuarios y Uber paga el IVA cobrado al SAT. No obstante Uber aplicará una retención de 8 % o 16 % (si no cuentas con RFC) sobre el IVA que cobres por los viajes y entregará dicho IVA al SAT.

¿QUÉ TENGO QUE HACER PARA PODER INCORPORARME VOLUNTARIAMENTE AL RÉGIMEN OBLIGATORIO O AL RÉGIMEN VOLUNTARIO DEL IMSS?

- Incorporación voluntaria al régimen obligatorio

1. Ser un trabajador independiente o no asalariado.
2. No estar inscrito en el régimen obligatorio de seguridad social.
3. Puedes realizar el trámite en línea o de forma presencial en la Subdelegación que te corresponda y debes contar con la siguiente documentación:
 - a. Original o copia certificada y copia simple de acta de matrimonio (en caso de ser aplicable).
 - b. Original y copia simple de identificación oficial vigente.
 - c. Copia de la Clave Única de Registro de Población (CURP).
 - d. Original y copia del comprobante de pago de la anualidad anticipada (por cada integrante del grupo familiar).
 - e. Original o copia certificada y copia simple del acta de nacimiento.
 - f. Original y copia simple de comprobante de domicilio.
 - g. Datos del solicitante o representante legal.
 - h. Original y copia del cuestionario médico proporcionado por el IMSS.

Para mayor información sobre este esquema, puedes visitar la siguiente página.

[¿Qué es el Seguro de Salud para la Familia?](#)

Para saber más acerca de impuestos, puedes visitar esta página:

[Todo lo que necesitas saber de impuestos en Uber México](#)

← Ayuda

¿POR QUÉ SE RETIENE UNA CANTIDAD MAYOR DE ISR E IVA?

De conformidad con la regulación aplicable vigente, en caso de que no hayas proporcionado clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), o si esta no es válida ante el SAT, Uber se encuentra obligado a realizar una retención de 20 % del ISR y de 16 % del IVA sobre tus ingresos.

¿PUEDO CAMBIAR DE RÉGIMEN FISCAL?

El régimen fiscal que te es aplicable depende de si eres una persona física o moral y de las actividades económicas que realizas. Puedes actualizar tus actividades económicas, lo cual podría implicar un cambio en tu régimen fiscal. En el siguiente enlace podrás encontrar más información al respecto:

[Presenta el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones - SAT](#)

¿QUÉ PASA SI NO TENGO RFC?

Deberás de realizar el trámite de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes ante el SAT. En el siguiente enlace podrás encontrar más información al respecto:

[Realiza tu inscripción en el RFC persona física](#)

¿EN QUÉ CASOS TENGO QUE PRESENTAR DECLARACIONES DE IMPUESTOS?

Si eres persona física y percibes ingresos adicionales a los generados por los servicios que prestas a través de Uber, deberás presentar las declaraciones de impuestos correspondientes.

¿POR QUÉ SE RETIENE UNA CANTIDAD MAYOR DE ISR E IVA?

De conformidad con la regulación aplicable vigente, en caso de que no hayas proporcionado clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), o si esta no es válida ante el SAT, Uber se encuentra obligado a realizar una retención de 20 % del ISR y de 16 % del IVA sobre tus ingresos.

Ganar dinero ~

¿Necesitas asesoría fiscal?

Uber ha hecho alianzas con compañías independientes especializadas en contabilidad, que te ofrecen precios preferenciales y te apoyan antes, durante y después de tu proceso como socio conductor.



Gomez Gallardo

Despacho fiscal, contable y administrativo especialistas en servicio a plataformas tecnológicas, se encuentran en más de 30 ciudades del país. Puedes realizar cualquier trámite contable asociado a tu cuenta de socio conductor como: asesoría contable, aumento de obligaciones, citas en SAT, creación y carga de documentos fiscales en plataforma, declaraciones y más.

Recibirás atención personalizada para completar tu perfil de facturación de inicio a fin.

*Consulta las ciudades disponibles**

[Más detalles](#)



Contabilízate

Contabilízate es una plataforma digital que realiza la contabilidad de cualquier persona física como: cálculo de impuestos, aplicación automática de deducciones, presentación de todas las declaraciones ante el SAT y además, te permite emitir facturas personalizadas de una forma fácil y rápida.

Todo en un solo lugar, seguro, confidencial y donde tienes control total sobre tu contabilidad sin complicaciones.

*Disponible en CDMX, Puebla y Cuernavaca**

[Conoce más](#)



Contec

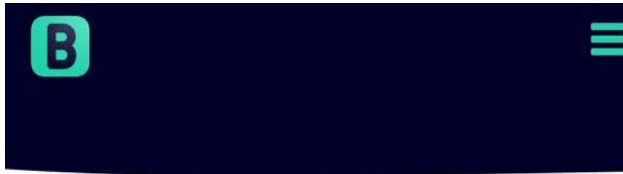
Empresa que cuenta con más de 40 años de experiencia profesional. Brinda servicios contables, fiscales y legales a personas físicas y morales. Ofrece asesoría de profesionales altamente capacitados para facilitar tu proceso.

Tu única preocupación será hacer crecer su negocio.

*Disponible en Ciudad de México**

[Conoce más](#)

3. BEAT



CENTRO DE AYUDA BEAT / USUARIO CONDUCTOR
/ PAGOS, FACTURACIÓN E INCENTIVOS

¿QUÉ NECESITO PARA FACTURAR?

18 DE NOVIEMBRE DE 2020 16:49

✓ ¿De qué se trata este impuesto?

El SAT retendrá el 36 % de tus ganancias. Este porcentaje puede ser menor (2 - 8 % del ISR más 8 % del IVA) si registraste tu RFC en nuestra app y este corresponde al régimen fiscal adecuado: Régimen de persona física con actividad empresarial o Régimen de incorporación fiscal (RIF).

✓ No puedo registrar mi RFC en la app

Si no lograste subirlo entrando a **Menú > Perfil & Datos > Facturación**, escríbenos abriendo la app e ingresando a **Menú > Ayuda > Impuesto a plataformas digitales > No puedo registrar mi RFC en la app**

✓ El impuesto que descontaron es incorrecto

Ten en cuenta que tu RFC debe contar con un régimen adecuado y debes subirlo en **Menú > Perfil & Datos > Facturación**.

Además, deberás haber mandado tu Constancia de Situación Fiscal (CSF) o el Acuse de inscripción al RFC a través de este [formulario](#). Si necesitas nuestra ayuda y quieres que revisemos tu caso, abre la app y escríbenos en **Menú > Ayuda > Impuesto a plataformas digitales > El impuesto que descontaron es incorrecto**

✓ ¿Qué debo hacer para que me retengan un porcentaje menor?

Si tu RFC cuenta con un régimen adecuado, súbelo entrando a **Menú > Perfil & Datos > Facturación**. Luego de hacerlo, envíanos tu Constancia de Situación Fiscal (CSF) o el Acuse de inscripción al RFC a través de este formulario.

En caso no tengas RFC o este no corresponda a un régimen adecuado, sigue estos pasos:

- ✓ Tramita tu RFC con el SAT a través de su [página web](#) o llamando a su línea de orientación telefónica al [55 627 22 728](#).
- ✓ Escoge el Régimen de persona física con actividad empresarial o Régimen de las Actividades Empresariales con ingresos a través de Plataformas Tecnológicas. Si ya cuentas con RFC, actualiza el régimen [aquí](#). Si no tienes contraseña o FIEL, obténla [aquí](#).
- ✓ Selecciona la actividad económica Servicio de transporte terrestre de pasajeros a través de una plataforma tecnológica. Por si lo necesitas, el RFC de Beat es BRA181218KP3.
- ✓ Tramita tu Constancia de Situación Fiscal (CSF) [aquí](#).
- ✓ Selecciona la actividad económica Servicio de transporte terrestre de pasajeros a través de una plataforma tecnológica. Por si lo necesitas, el RFC de Beat es BRA181218KP3.
- ✓ Tramita tu Constancia de Situación Fiscal (CSF) [aquí](#).
- ✓ Sube tu RFC en Beat Conductor entrando a **Menú > Perfil & Datos > Facturación**.
- ✓ Envía la Constancia de Situación Fiscal (CSF) a documentosmx@thebeat.co.
- ✓ Sube tu CSD y FIEL, conoce como [aquí](#).

Los repartidores de Uber-eats, Rappi, así como los conductores de Beat, indican que en ocasiones les comparten información, a través del correo electrónico que tienen registrado en la plataforma, sobre el uso y beneficios sobre el uso de la aplicación Heru, a través de la cual se les asiste en temas relacionados con la declaración de impuestos.

<https://www.heru.app/>

4. RAPPI

A través de su plataforma no se comparte información en materia fiscal.

<https://blog.soyrappi.com/informacion-de-tu-pais/mexico/impuestos-y-retenciones/>

5. CABIFY

A través de su plataforma no se comparte información en materia fiscal.