

# Tributación del comercio digital en México y su aplicación por parte de las administraciones locales

Javier Elliott Olmedo Castillo  
Profesor e investigador de tiempo completo  
Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo  
Morelia, Mich.; México  
javier.olmedo@umich.mx

**Abstract**— This paper explains the content of the tax reforms introduced in Mexico since 2020 to regulate electronic commerce and its relationship with the recommendations to prevent tax avoidance and evasion of the Organization for Economic Cooperation and Development; In addition, the collection efficiency of the tax regime applicable to electronic commerce at the central level is linked to the areas of opportunity applicable to the sub-central tax administrations, as well as the problems for the creation of similar regimes at the local level due to the current tax coordination scheme between the federal tax administration and the states.

**Keyword**— *digital platforms, local taxes, tax reform, tax coordination.*

**Resumen**— En el presente trabajo se explica el contenido de las reformas fiscales introducidas en México desde el año 2020 para regular el comercio electrónico y su relación con las recomendaciones para evitar la elusión y evasión fiscal de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos; además, se vincula la eficacia recaudatoria del régimen fiscal aplicable al comercio electrónico a nivel central con las áreas de oportunidad aplicables a las administraciones tributarias subcentrales, así como los problemas para la creación de regímenes similares a nivel local debido al actual esquema de coordinación fiscal entre la administración tributaria federal y las entidades federativas.

**Palabras claves**— *plataformas digitales, impuestos locales, reforma fiscal, coordinación fiscal.*

## I. INTRODUCCIÓN

Debido al auge en el empleo de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC), las administraciones tributarias centrales y locales de diversos países han propuesto a sus legislaturas la adopción de marcos normativos eficaces para la imposición de los ingresos generados por o a través de medios electrónicos, iniciativas impulsadas por la transformación que las TIC han provocado en las actividades económicas a nivel mundial y, por ello, a las reglas de sujeción fiscal tradicionalmente aceptadas, como la figura del establecimiento permanente (EP) y el principio de territorialidad impositiva.

En Iberoamérica, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) ha contribuido de forma significativa a estos esfuerzos, a través de las propuestas emitidas en materia de combate a la elusión y evasión fiscal; en particular, mediante el proyecto contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés). Este proyecto, que consta de 15 acciones o propuestas temáticas, forma parte de los instrumentos del Derecho internacional conocidos como *soft law*, al no constituir un tratado internacional vinculante para los países miembros de la OCDE –entre ellos México–, pero que sirven de pauta para la elaboración homologada de normas tributarias capaces hacer frente a los retos que se presentan en la actualidad para las administraciones tributarias.

La acción 1 del proyecto BEPS contiene las directrices para hacer frente a los retos fiscales que plantea la economía digital –entendida como cualesquiera actividades realizadas por o a través de medios digitales con repercusiones económicas–. En este tenor, a partir del año 2020 entraron en vigor diversas reformas a la legislación fiscal mexicana para la imposición de la economía digital, mismas que

fueron sustentadas en el procedimiento legislativo, principalmente, en los lineamientos de la citada acción 1.

El presente trabajo contiene un estudio documental y expositivo de las disposiciones fiscales aplicables a los ingresos obtenidos por o a través de plataformas digitales por Internet (PDI) en México, así como de la convivencia y los problemas que este régimen fiscal de aplicación general representa frente a las administraciones tributarias locales.

## II. ANTECEDENTES

La primera regulación en materia de los llamados “impuestos digitales” en México, se dio con una modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para el año 2018, donde se adicionó la regla 3.11.12. “Retención de ISR e IVA aplicable a los prestadores de servicio de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos” [1]. Dicha disposición estuvo dirigida a las empresas de servicios digitales, esto es, a personas jurídicas residentes en México o en el extranjero con o sin EP en el país, así como a las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionaran el uso de PDI para la realización de actividades comerciales; pero no cualquier tipo de actividad, ya que solo se refería a los servicios de entrega de alimentos preparados y al transporte terrestre de personas –dirigida a plataformas como Uber, Didi y similares–.

La regla 3.11.12 de la RMF para 2018 facultaba a las citadas empresas de PDI para que retuvieran y enteraran a la autoridad fiscal los impuestos causados por la prestación de los servicios citados, aunque no tuvo un gran impacto ya que era de carácter opcional –de ser el caso, las PDI debían presentar un aviso ante la autoridad fiscal para expresar su deseo de aplicar esa regla– [2]. Sin embargo, sirvió como un panorama de lo que vendría más tarde para los usuarios de servicios digitales, ya que esta regla administrativa estuvo vigente hasta mediados del año 2020, para dar un plazo de convivencia con la entrada en vigor de la reforma que formalizó la recaudación de los “impuestos digitales” de manera obligatoria.

## III. REFORMA FISCAL AL COMERCIO ELECTRÓNICO DEL 2020

El 9 de diciembre de 2019 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la reforma fiscal para 2020, con la que se adicionaron diversas disposiciones de a la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y al Valor Agregado (LIVA) para hacer obligatoria la retención de estos dos impuestos por parte de las empresas de PDI, sean residentes en México o en el extranjero –con o sin EP en el país– [3].

La reforma estuvo influenciada de manera sustancial por la acción 1 del proyecto BEPS, basándose en los pilares que sostienen la regulación de la economía digital a nivel internacional conforme a los criterios de la OCDE; partiendo del principio de neutralidad, conforme al cual la “tributación debe buscar ser neutral y equitativa entre las distintas formas de negocios” [4].

### A. *Fórmula para la imposición de residentes en el extranjero sin EP en México*

Una de las primeras diputadas resueltas por la OCDE en la acción 1 del proyecto BEPS es la relativa a los criterios de sujeción fiscal para la imposición de ingresos obtenidos por o a través de PDI, esto, como respuesta a la creciente obtención de ganancias en determinado país por parte de no residentes sin EP, gracias al uso de las TIC. Por ello, la referida acción contempla un criterio o teoría conocida como de fuente de la riqueza, conforme a la cual el país donde se obtenga el ingreso de determinada actividad será el que tenga la potestad para gravar dichas rentas, sin importar el país de residencia del contribuyente, o si este, cuenta o no con un EP en su territorio [4].

Así, en la reforma fiscal para el año 2020 el legislador mexicano optó por adoptar este criterio de sujeción, al establecer en el artículo 16 cuarto párrafo de la LIVA que para efectos de la sujeción impositiva de no residentes “se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en dicho territorio [...]” [5].

### *B. Objeto de la reforma*

Las disposiciones fiscales en materia de ISR e IVA están dirigidas a las personas físicas con actividad empresarial que comercializan bienes y ofrecen servicios a través de dichas plataformas, como obligados materiales al pago de los impuestos, así como a las personas jurídicas –PDI– como retenedoras de dichas contribuciones.

El marco jurídico-tributario en estudio se encuentra en los artículos 113-A a 113-D de la LISR y los diversos 18-B a 18-M de la LIVA, así como en las reglas de carácter general listadas en el Título 12 De la prestación de servicios digitales de la RMF para el año 2022.

Si bien los obligados directos de ambos impuestos federales son las personas físicas que obtienen ingresos a través de las PDI, tal y como señala Gómez Cotero [6], estas PDI se consideran obligados solidarios cuando participan como intermediarios en el procesamiento de los pagos que realicen los clientes finales. Además, las PDI tienen diversas obligaciones formales, como darse de alta en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) –naturalmente, ya que se trata en su mayoría de personas morales extranjeras sin EP en México– y nombrar un representante legal con domicilio en el país, puesto que el SAT publica periódicamente una lista en su página de Internet y en el DOF con los nombres de las PDI inscritas ante dicha autoridad fiscal [5].

### *C. Retención del IVA*

Respecto de este impuesto al consumo, es aplicable la tasa general del 16%; sin embargo, cuando la PDI sea un intermediario residente en el extranjero con o sin EP en México, por regla general solamente retendrá la mitad del impuesto causado –8%–. La excepción a esta reducción del IVA aplica cuando la persona que obtiene los ingresos no proporcione su clave del RFC a la PDI o cuando se trate de residentes en el extranjero, en cuyos casos se les retendrá el total de 16% del IVA cobrado [5].

### *D. Retención del ISR*

La dinámica de retención y entero del ISR cambia sustancialmente al tratarse de un impuesto progresivo, por lo que la ley contempla tres tasas dependiendo del tipo de bien o servicio. Al respecto, es importante mencionar que cuando entró en vigor la reforma fiscal del 2020 se contempló un umbral de tasas más amplio para el cálculo del ISR, que iba del 0.4% al 10% según los ingresos mensuales, pero con la última reforma al artículo 113-A de la LISR se simplificó este procedimiento, quedando como se muestra en la tabla I.

Tabla I. Tasas de ISR aplicables a los servicios digitales en México.

| <b>Bien o servicio ofrecido</b>   | <b>Tasa de retención (%)</b> |
|---|------------------------------|
| Prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes | 2.1                          |
| Prestación de servicios de hospedaje  | 4                            |
| Enajenación de bienes y prestación de –otros– servicios                             | 1                            |

### *E. Bloqueo temporal de PDI*

En la última reforma al régimen aplicable a los ingresos obtenidos por o a través de PDI en el año 2021, además de modificar las tasas de retención para el ISR, se incorporaron disposiciones tendientes al cumplimiento coactivo de las obligaciones fiscales por parte de las plataformas, en particular, las residentes en el extranjero sin EP en México, mediante la facultad de las autoridades fiscales para bloquear el acceso a sus servicios digitales –artículos 18-H Bis a 18-H Quintus de la LIVA y 113-D de la LISR–.

Este bloqueo se dará cuando las PDI incumplan con las obligaciones de inscribirse en el RFC, nombrar representante legal y domicilio ubicado en México, tramitar su firma electrónica, así como de presentar sus declaraciones mensuales durante tres meses consecutivos, enterar los impuestos retenidos a los oferentes de bienes o servicios, y proporcionar al SAT la información de dichos oferentes que disponen las leyes [5].

La medida analizada es temporal –en tanto la PDI no subsane la obligación incumplida por la cual se dio dicha sanción– y se realizará mediante la orden que el SAT dirija a los concesionarios de la red pública de telecomunicaciones, previo derecho de audiencia que se otorgue a las PDI. El SAT publica, en su caso, una lista bimestral en su página de Internet y en el DOF con la denominación o razón social, nombre comercial, ciudad y país de origen, así como la fecha de inscripción en el RFC de las PDI cuyo bloqueo temporal ordenó conforme a las disposiciones fiscales.

## IV. IMPUESTOS DIGITALES A NIVEL LOCAL

Los datos oficiales evidencian que las reformas del año 2020 representaron un aumento recaudatorio significativo en México con motivo de la regulación fiscal del comercio electrónico, pasando de obtener un total de 254.5 millones de pesos por concepto de ingresos tributarios de personas físicas sujetas al régimen de PDI en el año 2019 [7] –cuando la retención aún era opcional– a un total de 693 millones de pesos solo en la primera mitad del 2022 [8]; sin embargo, no se observa una consolidación de los regímenes fiscales aplicables a PDI en las administraciones locales.

### *A. Dinámica de la hacienda pública local en México*

El Estado mexicano se encuentra constituido como una República democrática y federal, formada por 32 entidades federativas –estados–, incluyendo a la Ciudad de México como capital del país y sede de los poderes federales. Cada entidad federativa es libre y soberana en cuanto a su régimen interior, y de esta manera los Congresos locales tienen potestad para imponer las contribuciones tendientes a cubrir el gasto público de su demarcación, condicionándose únicamente a que se respeten los principios constitucionales para el establecimiento de los tributos –equidad, proporcionalidad, legalidad y destino al gasto público–, así como el no invadir la esfera competencial de la Federación.

En este orden de ideas, el artículo 73, fracción XXIX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) contempla un catálogo de contribuciones que pueden ser impuestas exclusivamente por el Congreso Federal, como las referidas al comercio exterior, energía eléctrica, producción y consumo de tabaco labrado, etcétera. De la misma manera, en el artículo 117 constitucional se mencionan las actividades sobre las cuales queda expresamente prohibido a las legislaturas locales imponer contribución cualquiera –tránsito de personas y cosas, la entrada o salida de su territorio de mercancía nacional o extranjera, entre otras– [9].

La CPEUM también contempla en su artículo 115 la capacidad tributaria de las demarcaciones territoriales que componen cada entidad federativa –municipios, o alcaldías para el caso de la Ciudad de México–, reconociendo su autonomía presupuestal bajo los principios de libre administración, ejercicio directo e integridad de los recursos municipales. Además, aunque los municipios no gocen de potestad

para imponer unilateralmente sus propias contribuciones, sí participan en el proceso respectivo mediante la facultad constitucional de sus órganos de administración –Ayuntamientos– para proponer a los Congresos locales sus respectivas leyes de ingresos municipales, pero esto es motivo para diverso estudio, ya que el objetivo del presente apartado es analizar el impacto de la tributación “digital” en las administraciones subcentrales o locales.

*B. Tributación digital a nivel local en México*

Respecto de los impuestos indirectos que gravan el consumo, en México existe un pacto federal por el cual las entidades federativas renuncian a su potestad para establecer un impuesto parangonable al IVA, dejando su recaudación en manos de la Federación, de tal suerte que los estados de la República obtienen participaciones –transferencias– federales de dicha contribución –y otros ingresos federales–, teniendo a su vez que transferir los recursos que correspondan a los municipios y alcaldías, esto con fundamento en el artículo 73, fracción XXIX constitucional y en la Ley de Coordinación Fiscal [9].

Respecto del ISR, no existe limitante constitucional para la imposición de contribuciones a la economía digital, sin embargo y no obstante el impacto recaudatorio a la alta que se ha observado en los primeros dos años de la entrada en vigor de la reforma fiscal federal en materia de tributación digital, no parece existir interés en establecer regímenes similares por parte de los Congresos locales en México, siendo una minoría de estados los que cuentan actualmente con disposiciones fiscales en la materia; existiendo también antecedentes de intentos regulatorios que no pudieron materializarse mayormente por cuestiones políticas, debido al rechazo natural que representa la creación de nuevas obligaciones para los contribuyentes.

Entre las entidades federativas que contemplan en sus ordenamientos locales gravámenes y obligaciones formales respecto de ingresos generados por o a través de PDI se encuentran la Ciudad de México, los estados de Baja California, Yucatán y San Luis Potosí; no obstante, sus legislaciones no están homologadas con lo previsto en la LISR en cuanto a elementos esenciales como la tasa aplicable o el objeto –ya que en algunos casos únicamente se gravan servicios como el hospedaje o el transporte terrestre de personas–, diferencias que responden a las actividades y los sectores económicos preponderantes en cada entidad (tabla II).

Tabla II. Impuestos locales a la economía digital en México

| Entidad                 | Objeto                          | Tasa                           | Fundamento   |
|-------------------------|---------------------------------|--------------------------------|--|
| <b>Ciudad de México</b> | Servicios de hospedaje          | General: 3.5 %<br>Para PDI: 5% | Código Fiscal de la Ciudad de México: arts. 162 a 164.             |
| <b>San Luis Potosí</b>  | Servicios de hospedaje          | General: 3%<br>Para PDI: 1.5%  | Ley de Hacienda del estado: arts. 29 a 36.                         |
| <b>Yucatán</b>          | Servicios de hospedaje          | General: 5%                    | Ley de Hacienda del estado: arts. 35 a 41 TER.                     |
| <b>Baja California</b>  | Servicios de hospedaje          | General: 5%                    | Ley de Hacienda del estado: arts. 127 a 132 BIS y 156-50 a 156-54. |
|                         | Empresas de redes de transporte | General: 1.5%                  |  |

Como se observa en los ejemplos anteriores, algunas legislaturas locales han establecido contribuciones para actividades de comercio electrónico, aunque no de forma idéntica al régimen federal, puesto que son delimitados a una o más actividades económicas, en particular, servicios de hospedaje; además, las tasas aplicables también difieren de las establecidas en la LISR, aunque esto no encuentra mayor problema para los contribuyentes formales de las contribuciones –prestadores de servicios–, ya que de conformidad con el artículo 27 de la LISR y el 53 de su Reglamento, los impuestos

y demás contribuciones locales –y municipales– son deducibles, por considerarse un gasto estrictamente indispensable.

Más bien, las disputas suscitadas por el establecimiento de estos regímenes a nivel local, e incluso federal, recaen sobre la distinción impositiva efectuada entre las actividades comerciales propiamente dichas y aquellas de la misma naturaleza u objeto pero que son ofrecidas a través de medios electrónicos, como el caso del transporte de personas y el hospedaje contratados, ya que por regla general son sujetos a una tasa distinta –generalmente a la alza– cuando se prestan por o a través de PDI; salvo algunas excepciones como en las legislaciones hacendarias de Yucatán y Baja California (tabla 2).

Sobre esto, hay que decir que aunque ha sido objeto de agravios planteados ante órganos jurisdiccionales, no representa mayor vicio de constitucionalidad, puesto que la interpretación judicial respecto del principio de equidad –igualdad– tributaria en México da lugar a su cumplimiento normativo por variaciones mínimas y de facto entre los causantes de determinada contribución (como la circunstancia de que el transporte terrestre de personas no requiere contar con una concesión pública, a diferencia de los taxis convencionales, o el hecho mismo de que interviene una PDI en su oferta).

Otro problema identificado es la introducción de disposiciones a nivel local con fines claramente recaudatorios, ocultos bajo diversas denominaciones ajenas a su naturaleza normativa; tal es el caso del Código Fiscal de la Ciudad de México [10], que prevé en sus artículos 307 BIS y 307 TER el cobro de aprovechamientos a las personas morales que operen, utilicen o administren plataformas o aplicaciones para la contratación de servicios de transporte privado –1.5%– y entrega de alimentos o cualquier otra mercancía –2%–, respectivamente, como Uber y Uber eats.

Respecto de estas disposiciones, hay que tener presente que el Código Fiscal de la Federación (CFF) solo prevé cuatro tipos de contribuciones –impuestos, contribuciones de mejoras, aportaciones de seguridad social y derechos–; siendo que un aprovechamiento se refiere a los ingresos por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal [11], rubro que se compone particularmente por las multas y sus accesorios; de ahí lo absurdo de gravar bajo esta figura la sola realización de cualquier actividad económica, sea prestada o no a través de PDI.

Otro ejemplo, se observa en la legislación de Yucatán, en donde se establecen derechos diferenciados por la expedición de licencias de conducir respecto de los vehículos convencionales y aquellos empleados para el transporte contratado a través de PDI [12], cláusulas que son contrarias al principio de proporcionalidad tributaria, ya que la dinámica para la imposición de los derechos no debe atender a una manifestación de riqueza, sino al costo que representa al Estado la prestación del servicio público.

### C. Problema de coordinación impositiva

En apartados previos, se hizo referencia a la concurrencia de facultades entre la Federación y los estados de la República, conforme a los artículos 73, fracción XXIX y 124 de la CPEUM, así como en la Ley de Coordinación Fiscal (LCF) –en particular, los artículos 10 a 10-C de esta ley–. Lo anterior es importante ya que a tenor de estas disposiciones existe en México un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, al cual se adhieren voluntariamente las entidades federativas para acceder a las participaciones de ingresos –tributarios– federales señalados en la Constitución; al mismo tiempo que renuncian de manera expresa a gravar ingresos o actividades en iguales condiciones que la Federación.

Así, además de las facultades que quedan expresamente conferidas al ámbito federal –como la imposición de gravámenes sobre la energía eléctrica o al comercio exterior–, las entidades federativas renuncian expresamente a parte de su potestad tributaria para gravar diversos actos que no les están prohibidos *per se*; tal es el caso de los convenios de coordinación específicos en materia del IVA, suscritos entre los estados y la Federación de conformidad con el artículo 41 de la LIVA [5], esto a

cambio de recibir participaciones de lo recaudado a nivel federal por tales conceptos. No obstante, esta renuncia aplica únicamente respecto de los mismos impuestos establecidos por la Federación, siendo que las legislaturas locales pueden crear impuestos dirigidos directa o indirectamente a iguales actos sin que se considere una violación a la coordinación fiscal con la Federación, siempre y cuando el objeto de dichas contribuciones locales no sea el mismo que el de su símil a nivel federal.

Entonces, si el objeto del ISR al comercio electrónico a nivel federal lo constituye la utilidad gravable obtenida por este tipo de actividades; mientras que el del IVA es el valor que se agrega en la producción de los bienes o la prestación de los servicios ofertados a través de PDI, resulta difícil variar tales parámetros –elementos del impuesto– para que las administraciones locales puedan imponer contribuciones similares en sus demarcaciones, sin caer en un quebranto al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, que se traduzca en una sanción por parte de la Federación, consistente en reducir las participaciones –transferencias federales– que les correspondan, conforme al artículo 11 de la LCF [13].

## V. CONCLUSIONES

El crecimiento del comercio electrónico a nivel mundial hace irreversible la adopción de políticas fiscales que afronten este cambio de paradigma en materia impositiva; lo que en este lado del mundo ha sido impulsado gracias a las pautas aportadas por los países que integran la OCDE, a través de las acciones del proyecto BEPS.

En México, el panorama general parece ser alentador gracias al aumento recaudatorio observado en los primeros años tras la entrada en vigor de la reforma que reconoció formalmente un régimen fiscal para los ingresos generados por o a través de medios digitales. No obstante, es importante tener claro que las disposiciones referidas están dirigidas a los prestadores de servicios –personas físicas–, por lo que queda pendiente un marco normativo que obligue a las plataformas de medios digitales propiamente dichas a cumplir con sus obligaciones sustantivas como contribuyentes extranjeros con ingresos obtenidos en territorio nacional, y ya no reconocerles un papel exclusivamente como retenedores de las contribuciones causadas con motivo del uso de sus plataformas.

En la esfera de las legislaciones locales, la tarea es aún mayor, puesto que son pocas las entidades federativas que han introducido disposiciones al respecto a partir del año 2020; además, en los casos analizados de contribuciones locales se sigue discriminando el potencial recaudador de cualesquier tipos de actividades que se ofrezcan por o a través de PDI y no solamente las que han tenido un mayor auge en el país gracias a las principales plataformas conocidas de los sectores de transporte y hospedaje.

Al margen de las ventajas que pueda tener la introducción de estos regímenes a nivel local para con la recaudación y la economía nacional, no debe dejarse de lado el tema de los límites constitucionales para el establecimiento de contribuciones, para evitar caer en la tentación de diseñar normas que violen los derechos fundamentales de los contribuyentes con mira exclusiva a una meta recaudatoria.

Aunque la imposición de los ingresos obtenidos por o a través de medios electrónicos no es una facultad reservada a la administración central en México, el marco constitucional y legal actual, que contempla un modelo de coordinación fiscal entre la Federación y las entidades federativas para evitar problemas de doble imposición representa un problema para los Congresos locales, dada la dificultad de configurar un “impuesto digital” que no grave el mismo objeto que el ISR y el IVA a nivel federal, razón por la que cabe replantearse la necesidad de efectuar una reforma integral a la LCF para dotar de mayor margen de configuración a los estados, o si las ventajas del modelo actual de participaciones superan el aumento recaudatorio que permitiría gravar de igual manera a este tipo de actividades a través de PDI a nivel local, cuestión que no tiene una sola respuesta, debido a las variantes económicas que se presentan en un país tan grande como México.

## REFERENCIAS

- [1] SAT. (2018). Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 y sus Anexos 1, 1-A, 3, 7, 11 y 23. Consultado el 15 de octubre de 2022 en: [https://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5545375&fecha=30/11/2018](https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5545375&fecha=30/11/2018)
- [2] Presidencia de la República. (2019). Iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación. Consultado el 15 de octubre de 2022 en: <http://gaceta.diputados.gob.mx/PDF/64/2019/sep/20190908-D.pdf>
- [3] Presidencia de la República. (2019a). Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación. Consultado el 15 de octubre de 2022 en: [https://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5581292&fecha=09/12/2019](https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5581292&fecha=09/12/2019)
- [4] OCDE. (2015). Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Publishing OCDE. Consultado el 15 de octubre de 2022 en: [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-action-1-2015-final-report\\_9789264241046-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-action-1-2015-final-report_9789264241046-en)
- [5] Ley del Impuesto al Valor Agregado. (última reforma 2021). Consultado el 15 de octubre de 2022 en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/liva.htm>
- [6] Gómez Cotero, J. J. (2020). Efectos fiscales de los contratos. DOFISCAL.
- [7] SAT. (2020). Informe tributario y de gestión, cuarto trimestre 2020. Consultado el 15 de octubre de 2022 en: [http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG\\_2020\\_4T.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG_2020_4T.pdf)
- [8] SAT. (2022). Informe tributario y de gestión, segundo trimestre 2022. Consultado el 15 de octubre de 2022 en: [http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG\\_2022\\_2T.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG_2022_2T.pdf)
- [9] Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (última reforma 2021). Consultado el 15 de octubre de 2022 en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cpeum.htm>
- [10] Código Fiscal de la Ciudad de México. (última reforma 2021). Consultado el 15 de octubre de 2022 en: [https://data.consejeria.cdmx.gob.mx/images/leyes/codigos/CODIGO\\_FISCAL\\_DE\\_LA\\_CDMX\\_4.pdf](https://data.consejeria.cdmx.gob.mx/images/leyes/codigos/CODIGO_FISCAL_DE_LA_CDMX_4.pdf)
- [11] Código Fiscal de la Federación. (última reforma 2021). Consultado el 15 de octubre de 2022 en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff.htm>
- [12] Ley General de Hacienda del Estado de Yucatán. (última reforma 2021). Consultado el 15 de octubre de 2022 en: [https://aafy.yucatan.gob.mx/legislaciones/Ley\\_General\\_de\\_Hacienda\\_del\\_Estado\\_de\\_Yucatan\\_2022.pdf](https://aafy.yucatan.gob.mx/legislaciones/Ley_General_de_Hacienda_del_Estado_de_Yucatan_2022.pdf)
- [13] Ley de Coordinación Fiscal. (última reforma 2018). Consultado el 15 de octubre de 2022 en: <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lcf.htm>