

**ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL
PARA EL AÑO 2017**

**Jorge Covarrubias Bravo
Alejandro Guízar Acosta
Martín Martínez Ayala
Ernesto Padilla González
Carlos Rosado González
Alejandro Javier Sánchez Calderón**

**Con la colaboración
Técnica de:**

**Rogelio Alvarado Rodríguez
Roberto Barrera Ramírez
Mario Alberto Bermúdez Bermejo
Gustavo Blanco Ramírez
Rodrigo Maldonado de la Garza
Francisco Rodríguez Solana
Erika Ruiz Vázquez
Sofía Webb Giacomani**

PRIMERA EDICIÓN 2017

DERECHOS RESERVADOS POR LOS AUTORES

BOSQUE DE ALISOS NÚM. 47-A, OFICINA 2-21,
BOSQUES DE LAS LOMAS, 05120 CIUDAD DE
MÉXICO

QUEDA PROHIBIDA LA REPRODUCCIÓN TOTAL O
PARCIAL DE ESTA OBRA POR CUALQUIER MEDIO
IMPRESO O ELECTRÓNICO.

EL CONTENIDO DE LA PRESENTE PUBLICACIÓN
ES MERAMENTE INFORMATIVO. LAS
APRECIACIONES EXPUESTAS SON PRELIMINARES
Y NO CONSTITUYEN OPINIÓN. LA APLICACIÓN DE
LAS DISPOSICIONES PUEDE VARIAR SEGÚN LAS
CIRCUNSTANCIAS DE CADA CASO.

IMPRESO Y HECHO EN MÉXICO

REFORMA FISCAL 2017

Se anticipa que en 2017 los ciudadanos enfrentaremos un entorno económico adverso principalmente por un incremento importante de la inflación, provocado en gran medida por la fuerte depreciación del peso frente al dólar. Lo anterior originará una reducción significativa en el poder adquisitivo de los mexicanos.

Nos parece que el pronóstico de inflación del 3% previsto en los Criterios Generales de Política Económica se quedará corto, considerando que a partir del 1° de enero del año entrante en la Ley de Ingresos de la Federación se establece la liberación del precio de las gasolinas y el diésel que se traducirá en incrementos cercanos al 20%.

Para 2017 sólo se plantearon pocos cambios novedosos a las disposiciones fiscales, pero algunos de ellos muy importantes como lo son las modificaciones que permiten combatir con mayor eficacia los esquemas de evasión y elusión del impuesto sobre la renta (ISR), impuesto al valor agregado (IVA), y cuotas de seguridad social por los servicios de personal “Outsourcing” que han proliferado en los últimos años. Parece ser que la reforma fiscal que se aprobó para 2014, ha producido los efectos esperados en recaudación y no se consideró necesario realizar un ajuste mayor al régimen fiscal actual.

Las modificaciones a las leyes que consideramos destacables son las siguientes:

a) Impuesto sobre la Renta

- Se introducen limitantes para deducir los pagos por la contratación de servicios de personal “Outsourcing”. Si bien esas limitantes generarán inicialmente una carga

ii.

administrativa para los contribuyentes cumplidos, nos parece justificable que se colabore en el esfuerzo para erradicar los esquemas de evasión que provocan pérdidas millonarias en la recaudación y que están siendo compensadas con incrementos en las tasas de los impuestos ya establecidos.

- Se incorporan estímulos fiscales para los contribuyentes que realicen: *i)* aportaciones a proyectos culturales, *ii)* gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología, *iii)* aportaciones a proyectos de inversión en infraestructura deportiva altamente especializada y, *iv)* inversiones en equipos de alimentación para vehículos eléctricos.
- Se adicionan obligaciones para las personas morales con fines no lucrativos, autorizadas para recibir donativos deducibles, para transparentar el uso de sus ingresos y asegurar que sus activos se destinen a los fines comprometidos. Asimismo, se establece que las donatarias autorizadas, deberán destinar sus activos a otras donatarias autorizadas en los casos de liquidación, cambio de residencia fiscal o revocación de la autorización.
- Se establece la posibilidad para empresas pequeñas de tributar con base en los ingresos y gastos efectivamente percibidos y pagados.

iii.

- Se precisa que la maquinaria y equipo utilizado en plataformas de perforación de pozos petroleros se podrá deducir aplicando un porcentaje máximo anual del 10%. Con esto queda superada la controversia que existía entre los contribuyentes y el fisco sobre el porcentaje de depreciación aplicable.

b) Impuesto al Valor Agregado

- Se incorporan limitantes para acreditar el IVA pagado por la contratación de servicios de personal “Outsourcing”. Esto con la misma finalidad de combatir los esquemas de evasión y elusión fiscal.
- Se establecen limitantes para acreditar el IVA pagado en periodo preoperativo.

c) Código Fiscal de la Federación

- Para la cancelación de un comprobante fiscal digital se requerirá que la persona a la que se emitió dicho comprobante la acepte.
- El procedimiento de las revisiones electrónicas se ajusta para respetar la garantía de audiencia, y para ello se establecen plazos para que los contribuyentes puedan presentar información y aclarar su situación fiscal.

iv.

d) Ley de Ingresos de la Federación

- Se libera el precio de las gasolinas y el diésel bajo condiciones de mercado.

Finalmente, como es habitual, en esta Circular presentamos una relación de los precedentes judiciales en materia fiscal que consideramos más relevantes. Desafortunadamente, algunos de esos precedentes, tal como el que declaró constitucional las limitantes a la deducción de gastos estructurales que están contenidas en el artículo 28, fracción XXX de la Ley del Impuesto sobre la Renta, rompió con la noción tradicional de proporcionalidad tributaria y abona a la inseguridad jurídica que prevalece en México.

Con nuestros mejores deseos para el año que empieza.

Atentamente,

Parás Asesores Fiscales, S.C.

ÍNDICE

ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL PARA EL AÑO 2017

	Página
Ley de Ingresos de la Federación	1
Ley del Impuesto sobre la Renta.....	12
Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	44
Ley Federal de Derechos	59
Código Fiscal de la Federación.....	67
Resolución Miscelánea Reglas Especiales CFDI.....	79
Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos	86
Otros: Captación de Plusvalía Ciudad de México	91
Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación.....	93

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

1. POLÍTICA ECONÓMICA Y RECAUDACIÓN (A. 1).

De acuerdo con los Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio fiscal de 2017, que fueron aprobados por el Congreso de la Unión antes de los cambios en el entorno económico internacional, derivados principalmente del resultado de las elecciones presidenciales de en los Estados Unidos de América, en materia económica se presupuesta lo siguiente:

- Crecimiento del PIB Entre 2% y 3%

- Inflación 3.0%

- Superávit público 0.1% del PIB¹

Se estima que los ingresos fiscales que se obtendrán durante el ejercicio de 2017, ascenderán a un importe de \$4'888,892.50 millones de pesos.

¹ Esta cifra no incluye las inversiones en proyectos de alto impacto. Si se consideran esas inversiones, el Déficit Público equivale al 2.4% del PIB.

2. Ley de Ingresos de la Federación

ANÁLISIS COMPARATIVO DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN DEL AÑO 2017 Y DEL AÑO ANTERIOR

CONCEPTO	MILLONES DE PESOS		INCREMENTO (DECREMENTO)	
	2016	2017	NOMINAL	* REAL
I. IMPUESTOS	2,407,716.70	2,739,366.80	13.77%	9.93%
- Impuesto sobre la renta	1,249,299.50	1,425,802.00	14.13%	10.27%
- Impuesto al valor agregado	741,988.70	797,653.90	7.50%	3.87%
- Impuesto especial sobre producción y servicios	348,945.20	433,890.40	24.34%	20.14%
- Impuestos al comercio exterior	36,289.10	45,842.10	26.32%	22.05%
- Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos	4,067.10	4,114.70	1.17%	-2.25%
- Impuesto sobre automóviles nuevos	7,299.10	8,710.00	19.33%	15.29%
- Accesorios	24,911.10	26,415.70	6.04%	2.45%
-Impuestos causados en ejercicios anteriores pendientes de liquidación o pago	-5,083.10	-3,062.00	-39.76%	-41.80%
II. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	260,281.10	283,241.70	8.82%	5.14%
III. DERECHOS	41,761.60	44,757.30	7.17%	3.55%
IV. PRODUCTOS	5,651.30	5,983.80	5.88%	2.30%
V. APROVECHAMIENTOS	161,743.00	86,712.90	-46.39%	-48.20%
VI. TRANSFERENCIAS, ASIGNACIONES, SUBSIDIOS Y OTRAS AYUDAS. Transferencias del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo.	485,536.00	386,901.80	-20.31%	-23.01%
VII. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS	609,240.60	527,978.70	-13.34%	-16.27%
VIII. OTROS INGRESOS	791,943.70	813,949.50	2.78%	-0.70%
TOTAL	4,763,874.00	4,888,892.50	2.62%	-0.85%

Cabe señalar que, el incremento real se obtuvo considerando una inflación estimada del 3.5% para 2016.

La Ley de Ingresos de la Federación para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de noviembre de 2016, no propone la creación de nuevos impuestos, ni incrementa la tasa de los ya existentes.

Dos aspectos destacables del presupuesto de ingresos para 2017 son:

- Un incremento del 9.93% en los ingresos tributarios con respecto a lo aprobado en el ejercicio de 2016, debido a la mayor recaudación realizada en 2016 y a los efectos de las reformas en materia de impuesto sobre la renta e impuesto especial sobre producción y servicios, que se han efectuado con anterioridad a 2017.

Cabe comentar que el incremento presupuestado en la recaudación, hace suponer que surgirán programas de

fiscalización amplios y bien dirigidos por parte de las autoridades fiscales que han aprovechado la información que tienen en sus sistemas y bases de datos.

- La disminución del 11.63% de los ingresos provenientes de Financiamiento, por el objetivo de controlar el endeudamiento con un manejo responsable de las finanzas públicas.

2. ENDEUDAMIENTO DEL EJECUTIVO FEDERAL (A. 2).

Se autoriza al Ejecutivo Federal, por conducto de la SHCP, contratar y ejercer créditos, empréstitos y otras formas del ejercicio del crédito público, incluso mediante la emisión de valores, en los términos de la Ley Federal de Deuda Pública y para el financiamiento del Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2017, por un monto de endeudamiento interno hasta por 495 mil millones de pesos, así como por el importe que resulte de conformidad con lo previsto en el *“Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y de la Ley General de Deuda Pública”*, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de agosto de 2014. Además, se autoriza un monto de endeudamiento externo neto de 5.8 mil millones de dólares.

3. ENDEUDAMIENTO PARA EL DISTRITO FEDERAL (A. 3).

Para el ejercicio fiscal de 2017, se autoriza un endeudamiento neto de 4.5 mil millones de pesos para el financiamiento de obras

4. *Ley de Ingresos de la Federación*

contempladas en el Presupuesto de Egresos de la Ciudad de México.

El ejercicio del monto de endeudamiento autorizado, se sujetará a lo dispuesto en la Ley de Disciplina Financiera de las Entidades Federativas y los Municipios.

4. TASA DE RECARGOS POR PRÓRROGA Y MORA (A. 8).

Durante el ejercicio fiscal de 2017, se mantiene la misma la tasa de recargos por prórroga para el pago de créditos fiscales que estuvo vigente en el ejercicio de 2016. De esta forma, para 2017 la tasa de recargos aplicable a saldos insolutos será del 0.75% mensual.

Cuando de conformidad con lo dispuesto en el CFF se autorice el pago a plazos, se aplicarán las siguientes tasas: del 1% mensual, tratándose de pagos en parcialidades hasta de 12 meses; de 1.25% mensual, en pago a parcialidades de más de 12 meses y hasta 24 meses, y de 1.5% cuando el pago sea a plazo en parcialidades superiores a 24 meses.

Para el cálculo de los recargos por mora, seguirá aplicando la tasa del 1.13% mensual, de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del artículo 21 del CFF.

5. MEDIDAS PARA INCENTIVAR LA AUTOCORRECCIÓN FISCAL DE LOS CONTRIBUYENTES (A. 15).

Continúa para el ejercicio de 2017, la facultad que tienen las autoridades fiscales para no determinar sanciones por infracciones a las disposiciones aduaneras en los casos a que se refiere el artículo 152 de la Ley Aduanera, si por las circunstancias del infractor o de la comisión de la infracción, el

crédito fiscal que fuera aplicable no excediera de 3,500 UDIS o su equivalente en moneda nacional al 1° de enero de 2017.

Asimismo, permanece la disposición que faculta a las autoridades fiscales a disminuir las multas por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas de la obligación de pago, en función del momento en el que el contribuyente efectúe la autocorrección de las mismas, a excepción de las impuestas por declarar pérdidas fiscales en exceso y las contempladas en el artículo 85, fracción I, del CFF (oponerse a la práctica de una visita domiciliaria, o no suministrar la contabilidad o información que requiera la autoridad fiscal).

De esta forma se establece que, independientemente del ejercicio por el que corrijan su situación derivado del ejercicio de facultades de comprobación, los contribuyentes pagarán el 50% de la multa que les corresponda si llevan a cabo dicho pago después de que las autoridades fiscales inicien el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de que se le levante el acta final de la visita domiciliaria o se notifique el oficio de observaciones a que se refiere el artículo 48 del CFF, siempre y cuando además de dicha multa, se paguen las contribuciones omitidas y sus accesorios, cuando sea procedente.

Para los efectos del párrafo que antecede, cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal y paguen las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se levante el acta final de la visita domiciliaria o se notifique el oficio de observaciones a que se refiere dicho párrafo, pero antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas (incluidas las revisiones electrónicas en términos del artículo 53-B del CFF), los

6. *Ley de Ingresos de la Federación*

contribuyentes pagarán el 60% de la multa que les corresponda siempre que se cumplan los demás requisitos exigidos en el párrafo anterior.

No obstante lo anterior, es recomendable revisar la RMF que en algunos casos establece la condonación del 100% de las multas.

6. ESTÍMULOS FISCALES (A. 16).

Continúan los mismos estímulos fiscales que estuvieron vigentes durante el ejercicio de 2016, haciendo extensivo el beneficio del estímulo fiscal contenido en las fracciones I a IV del apartado A del artículo 16 de la LIF, el biodiésel y sus mezclas que se adquieren.

Lo anterior, deriva de las reformas a la LIEPS en 2016, mediante los cuales se estableció un gravamen a los combustibles automotrices, que incluye a los combustibles no fósiles, dentro de los cuales se encuentra el Biodiésel.

La extensión del beneficio del estímulo fiscal tiene el propósito de armonizar el tratamiento aplicable a los combustibles fósiles y no fósiles y con ello establecer igualdad de condiciones entre ambos combustibles.

Para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario debe contar con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición de dicho combustible, en el que se consigne la proporción del biodiésel que contengan las mezclas, así como el número del pedimento con el que se llevó a cabo su importación y además se deberá obtener del proveedor, una copia de dicho pedimento y en caso de no constar

estos datos en el comprobante o no se contara con el pedimento de importación, el estímulo no podrá ser aplicado.

Asimismo, en la fracción I, del apartado A, del artículo en comento, se establece la definición del concepto Biodiésel y sus mezclas, señalando que son aquellos productos considerados como tales de conformidad con lo previsto en el Capítulo 38 de la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación (LIGIE).

Al respecto, la tarifa contenida en la LIGIE define al Biodiésel y sus mezclas, como aquellos productos que no contengan aceites de petróleo, ni de minerales bituminosos, o que los contengan en una proporción inferior al 70%, en peso.

Al igual que en el ejercicio de 2016, se precisa que los estímulos fiscales previstos en las fracciones VIII, IX, X y XI, no se considerarán ingresos acumulables para efectos del ISR. Dichas fracciones corresponden a los siguientes estímulos fiscales: *i)* la posibilidad de disminuir la PTU en la determinación de los pagos provisionales; *ii)* la deducción adicional por donación de bienes básicos; *iii)* la deducción adicional por emplear a personas con discapacidad y; *iv)* las aportaciones a proyectos de inversión en producción cinematográfica.

Adicionalmente, se mantienen los estímulos fiscales relacionados con el pago de cuotas de peaje; los combustibles fósiles utilizados en procesos productivos; la venta o enajenación de minerales y sustancias referidas en la Ley Minera y la no expedición de constancias de retención de ISR e IVA.

8. *Ley de Ingresos de la Federación*

7. EXENCIONES (A. 16, APARTADO B).

En materia de exenciones, no se realiza ninguna modificación con respecto a la Ley de Ingresos para 2016.

8. TASA DE RETENCIÓN ANUAL PARA INTERESES (A. 21).

Para el ejercicio fiscal de 2017, la tasa de retención anual a que se refieren los artículos 54 y 135 de la LISR, será del 0.58% sobre el monto del capital que dé lugar al pago de intereses, en lugar de la tasa del 0.50% aplicable en 2016.

Esta tasa de retención resulta de la aplicación de una nueva mecánica de cálculo que asigna una ponderación mayor a las tasas de interés de aquéllos títulos en los que los ahorradores invierten más, con lo cual supuestamente se obtiene una tasa de retención más precisa. De acuerdo con la exposición de motivos, mediante esta nueva mecánica de cálculo se obtiene una tasa de retención menor a la que se obtendría de aplicar la mecánica que se utilizaba hasta 2016.

Considerando que en muchos casos los contribuyentes reciben intereses reales mínimos o nulos respecto a sus inversiones, el incremento en esta tasa de retención, seguramente dará lugar a saldos a favor mayores que serán reportados en la declaración anual correspondiente al ejercicio de 2017.

9. ESTÍMULOS RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL (A. 23).

Se mantienen para el ejercicio de 2017, los beneficios y estímulos fiscales que facilitan el cálculo y pago del IVA y del IEPS, a los contribuyentes que tributan conforme al Régimen de Incorporación Fiscal.

10. DEFINICIONES PARA EFECTOS DE LA LIEPS (A. 24).

Se incorporan a la LIF, diversas definiciones que sustituyen a las previstas en la LIEPS, respecto de gasolinas, diésel, y combustibles no fósiles, a efecto de que únicamente se aluda a sus elementos básicos, sin considerar el uso o aplicación que puedan tener.

Como en años anteriores, se realizan cambios a ciertas leyes mediante la LIF, en lugar de realizar las modificaciones correspondientes en las leyes de la materia.

11. MEDIDAS ADMINISTRATIVAS EN MATERIA ENERGÉTICA (A. 25 A 27, DÉCIMO SEGUNDO A DÉCIMO QUINTO TRANSITORIOS).

De acuerdo con la exposición de motivos, a fin de consolidar la reforma energética, se propone adelantar a partir de 1° de enero de 2017 la liberación del precio de las gasolinas y el diésel, de manera gradual y ordenada. Para tales efectos, la Comisión Reguladora de Energía (CRE), con la opinión de la Comisión Federal de Competencia Económica (COFECE), fijarán el ritmo de la liberación de los precios para las distintas regiones del país durante 2017 y 2018.

Derivado de lo anterior, se proponen medidas para cumplir las facultades de la CRE y la COFECE, por ser estas las agencias especializadas en materia de competencia y regulación energética, y se establecen obligaciones por los titulares de permisos de comercialización, distribución y expendio al público de gasolinas entre los cuales se encuentra el reportar entre otros, los precios al público cada vez que se modifiquen, y los volúmenes comprados y vendidos de las gasolinas, diésel y otros combustibles.

10. *Ley de Ingresos de la Federación*

Se adiciona un Capítulo III a la LIF que establece diversas obligaciones de información que deberán cumplir los permisionarios de distribución y expendio al público de gasolinas, diésel, turbosina, gasavión, gas licuado de petróleo y propano, así como facultades adicionales de la autoridad reguladora del sector energético.

Asimismo, a través de disposiciones transitorias, se establece que la CRE con opinión de la COFECE, emitirá los acuerdos y el cronograma de flexibilización, para que durante 2017 y 2018 los precios al público de la gasolina y el diésel se determinen bajo condiciones de mercado, y en tanto no sean liberalizados los precios en alguna región, la SHCP determinará los precios máximos al público que se aplicarán en la misma. En las regiones donde sean liberalizados los precios y existan aumentos desproporcionados en los mismos, que no correspondan con la evolución de los precios internacionales de los combustibles y de los costos de suministros, la SHCP podrá establecer por regiones o subregiones precios máximos al público.

Por último, en las disposiciones transitorias se precisan las fechas en las cuales los titulares de permisos de comercialización, distribución y expendio al público de combustibles, deberán reportar diversa información a la CRE.

12. INFORMACIÓN ESTADÍSTICA DE LAS DECLARACIONES ANUALES DEL ISR (A. DÉCIMO NOVENO TRANSITORIO).

Con la finalidad de coadyuvar con la transparencia y el análisis de la política fiscal, así como facilitar el estudio de la distribución del ingreso entre la población y el efecto de la política tributaria sobre dicha distribución, se establece que en el ejercicio de 2017, el SAT deberá hacer pública en su página de internet,

información estadística anónima de las declaraciones del ISR de los contribuyentes personas físicas y morales, observando los requisitos en materia de confidencialidad correspondientes. Dicha información estadística será actualizada cada dos años.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

1. NO ACUMULACIÓN DE APOYOS ECONÓMICOS O MONETARIOS PROVENIENTES DE PROGRAMAS GUBERNAMENTALES (A. 16, TERCER PÁRRAFO).

Con la intención de no mermar o disminuir los beneficios derivados de los apoyos económicos o monetarios otorgados por las autoridades Federales, Estatales o Municipales a través de sus presupuestos de egresos, se adiciona un tercer párrafo al artículo 16 de la LISR, para señalar expresamente que dichos apoyos no se consideran ingresos acumulables.

Lo anterior se condiciona a lo siguiente:

- Que los referidos programas cuenten con un padrón de beneficiarios.

En relación con este requisito, se establece que las autoridades encargadas de los programas, están obligadas a poner a disposición del público electrónicamente el citado padrón de beneficiarios, así como a mantenerlo actualizado. Se señala que el padrón deberá contener la denominación de los beneficiarios así como el monto, recurso, beneficio o apoyo otorgado y la unidad territorial.

- Los recursos se distribuyan a través de una transferencia electrónica a nombre de los beneficiarios.
- Que los beneficiarios cumplan con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los programas.
- Contar con opinión favorable de la autoridad competente respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales, cuando estén obligados a solicitarla en los términos de las disposiciones fiscales.

En congruencia con esta no acumulación, se señala expresamente que todos los gastos o erogaciones que sean pagados con los recursos que provengan de programas de apoyo, no serán deducibles y, por lo tanto, el IVA correspondiente será no acreditable.

2. NO ACUMULACIÓN DE LAS CONTRAPRESTACIONES EN ESPECIE QUE SE PERCIBAN EN LOS CONTRATOS DE LICENCIA Y EN CONTRATOS DE PRODUCCIÓN COMPARTIDA, PREVISTOS POR LA LEY DE INGRESOS SOBRE HIDROCARBUROS (A. 16, CUARTO PÁRRAFO).

Los artículos 6 y 12 de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos prevén que los contratistas, en contratos de Licencia o de Producción Compartida, recibirán como contraprestación la transmisión onerosa de los hidrocarburos, una vez que se hayan extraído del subsuelo.

Así, con la intención de que esos contribuyentes únicamente acumulen el ingreso proveniente de la enajenación de los

14. Ley del Impuesto sobre la Renta

hidrocarburos adquiridos como contraprestación en especie, se adiciona un cuarto párrafo al artículo 16 de la LISR.

Dicha disposición señala que las contraprestaciones recibidas en especie precisadas previamente, no son ingresos acumulables, siempre que para la determinación del ISR no se considere como costo de lo vendido deducible el valor de esas contraprestaciones, cuando sean enajenadas o transmitidas a un tercero.

TÍTULO II DE LAS PERSONAS MORALES

3. DEDUCCIÓN DE PAGOS POR CONCEPTO DE “OUTSOURCING” (A. 27, FR. V).

En congruencia con las modificaciones que se hacen a la LIVA en materia de acreditamiento por pagos de servicios de “*Outsourcing*”, que se comenta con todo detalle más adelante, se adiciona el artículo 27, fracción V, de la LISR.

Al respecto, se establece que para la deducción de gastos realizados por servicios que califiquen como subcontratación laboral, en los términos de la Ley Federal del Trabajo, quien reciba los servicios deberá obtener del prestador de los mismos:

- (i) copia de los comprobantes fiscales por concepto de salarios que correspondan a los trabajadores que le prestaron servicios;
- (ii) los acuses de recibo de dichos comprobantes;
- (iii) la declaración de entero de las retenciones efectuadas a los trabajadores, y;
- (iv) declaración de pago de las cuotas de seguridad social.

Es plausible que se combatan los esquemas de evasión fiscal en materia de “Outsourcing” que han proliferado en los últimos años a través de reformas a la ley que permita a las autoridades fiscalizar y liquidar impuesto a los contratantes y contratistas que participen en esos esquemas.

Si bien esta regulación originará que los contribuyentes cumplidos tengan una nueva carga administrativa, nos parece justificable en función del objeto que es combatir los esquemas de evasión fiscal en materia de ISR y cuotas de seguridad social vía servicios de Outsourcing que originan importantes pérdidas en la recaudación.

4. DEDUCCIÓN DE PAGOS EFECTIVAMENTE EROGADOS RESPECTO DE CONTRIBUYENTES QUE OPTEN POR EL NUEVO RÉGIMEN DE FLUJO DE EFECTIVO (A. 27, FR. VIII).

Se establece que los pagos que se hagan a las personas morales que hayan optado por tributar bajo el nuevo régimen de flujo de efectivo (previsto por los nuevos artículos 196 a 201 que se comentan más adelante), sólo podrán deducirse cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate.

Desde el punto de vista práctico será importante que quienes opten por el régimen opcional referido, informen de esa situación, con toda oportunidad a las personas con quienes celebran operaciones, para no afectar la deducción de los pagos que les efectúen.

16. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

5. DEDUCCIÓN DE ARRENDAMIENTO DE VEHÍCULOS ECOLÓGICOS (A. 28, FR. XIII).

Se adiciona esta fracción para señalar que son deducibles, hasta por el monto que no exceda de \$285.00 diarios, los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles eléctricos, híbridos o con motor de hidrógeno.

6. DEDUCCIÓN DE ACTIVOS FIJOS (A. 34, FR. XIV).

Se adiciona una fracción a esta disposición, para señalar que el porcentaje máximo autorizado de deducción anual, tratándose de bicicletas convencionales, y de bicicletas y motocicletas eléctricas, es del 25%.

7. DEDUCCIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPO, DE ACUERDO A LA ACTIVIDAD EN QUE SE UTILICEN (A. 35, FR. III Y VI).

Derivado de diversas controversias entre el Fisco y los contribuyentes, respecto del porcentaje máximo aplicable a la deducción de plataformas petroleras, que culminaron en una polémica sentencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se reformaron las fracciones que se comentan.

Así, se eliminó de la fracción III toda referencia a actividades de la industria petrolera, de forma tal que el porcentaje del 7% que se establece en dicha fracción, sólo resultará aplicable a la deducción de maquinaria y equipo utilizado en la fabricación de pulpa, papel y productos similares.

Siguiendo el criterio de la Suprema Corte, se incluyen en la fracción VI de este artículo y, por tanto, deducibles con un porcentaje máximo autorizado del 10%, a la maquinaria y equipo

utilizados en infraestructura fija para el transporte, almacenamiento y procesamiento de hidrocarburos, en plataformas y embarcaciones de perforación de pozos, y embarcaciones de procesamiento y almacenamiento de hidrocarburos.

8. DEDUCCIÓN DE AUTOMÓVILES ECOLÓGICOS (A. 36, FR. II).

Se adiciona esta fracción para permitir la deducción de automóviles eléctricos, híbridos o de hidrógeno, hasta por la cantidad de \$250,000, en contraposición a la deducción de automóviles con motor de combustión interna, hasta por la cantidad de \$175,000.

Esta modificación pretende incentivar la adquisición de vehículos ecológicos. No obstante, en el mercado la inmensa mayoría de los vehículos de este tipo tienen un precio superior a los \$250,000.

9. OBLIGACIÓN DE CONSERVAR INFORMACIÓN DE OPERACIONES CELEBRADAS CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (A. 76, FR. IX).

La citada disposición establece una obligación general a cargo de las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, relativa a conservar la documentación e información que demuestre que dichas operaciones se llevaron a cabo a valores de mercado.

Respecto de lo anterior, se adiciona el segundo párrafo de la fracción en comento, para señalar que los contribuyentes que tengan el carácter de contratistas o asignatarios en términos de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, siempre tendrán la

18. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

obligación de conservar la información referida, independientemente del monto de los ingresos que perciban.

**TÍTULO III
DEL RÉGIMEN DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS**

10. INSTITUCIONES DE ASISTENCIA O DE BENEFICENCIA, Y DONATARIAS AUTORIZADAS QUE SE CONSIDERAN NO CONTRIBUYENTES (A. 79, FR. XXV, INCISO J).

Se agrega a la lista de no contribuyentes del ISR, a las instituciones de asistencia o de beneficencia sin fines de lucro, y sociedades o asociaciones civiles sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos deducibles, dedicadas al apoyo a proyectos de productores agrícolas y de artesanos con ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta 4 veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización, que se ubiquen en las zonas con mayor rezago del país, de acuerdo con el Consejo Nacional de Población, y que cumplan con las Reglas de Carácter General que emita el SAT.

11. DONATARIAS AUTORIZADAS. LAS CUOTAS DE RECUPERACIÓN NO SE CONSIDERAN INGRESOS POR ACTIVIDADES DISTINTAS A LOS FINES PARA LOS CUALES SE LES AUTORIZÓ A RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES (A. 80).

Se adiciona el artículo 80, séptimo párrafo, de la LISR para incluir a las “cuotas de recuperación”, dentro de los conceptos que no se consideran ingresos por actividades distintas a los fines para los que se autorizó a recibir donativos deducibles.

El vocablo “cuotas de recuperación” no está expresamente definido en la LISR. No obstante, en la iniciativa correspondiente se señala que dichas cuotas “...corresponden a conceptos que cubren los usuarios por el servicio que reciben, cuyo costo no es cubierto en su totalidad pues se relaciona con un porcentaje que asumen las donatarias autorizadas...”

Según lo dicho durante el procedimiento legislativo, esta inclusión obedece a que las cuotas de recuperación representan una fuente importante de ingresos para las donatarias autorizadas, que les permite cumplir con sus fines filantrópicos.

12. NUEVAS OBLIGACIONES PARA DONATARIAS AUTORIZADAS (A. 82. FR. V, VI Y IX).

El Ejecutivo manifestó que, con la intención de combatir esquemas de evasión o elusión fiscal que derivan de una interpretación agresiva de la Ley, se modifican diversas reglas aplicables a las donatarias autorizadas.

También se señaló que estas medidas están encaminadas a fomentar la cultura de la donación en nuestro país, pues la población no tiene certeza del destino de los donativos deducibles.

Los cambios son los siguientes:

- Se establece en la fracción V que las donatarias autorizadas, al momento de su liquidación o cambio de residencia fiscal, estarán obligadas a destinar la totalidad de su patrimonio a otras donatarias autorizadas.

20. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- En la misma fracción V, se señala que en caso de revocación de la autorización, o de la conclusión de su vigencia (y cuando no se haya obtenido su renovación o una nueva autorización dentro de los 12 meses siguientes a la notificación correspondiente), la donataria deberá acreditar que los donativos recibidos fueron utilizados para los fines propios de su objeto social. Aquellos activos que no cumplan con esa condición, deberán ser destinados a otras donatarias.

Las personas morales a las que se les revoque la autorización correspondiente o no la renueven u obtengan una nueva, pero que continúen realizando actividades como instituciones sin fines de lucro, pueden mantener los activos que requieran para realizar dichas actividades, y tributarán bajo las normas que establece el Título III de la LISR para las entidades no contribuyentes que no cuentan con autorización para recibir donativos.

Quienes se encuentren en estos supuestos, contarán con un plazo de 6 meses, contados a partir de que concluyó el plazo para renovar la autorización respectiva o para obtener una nueva, para destinar los recursos descritos a otras donatarias autorizadas.

El Artículo Segundo Transitorio, fracción I, del Decreto de Reformas, aclara que los cambios referidos previamente no serán aplicables a los contribuyentes a quienes a más

tardar el 31 de diciembre de 2016 se les haya notificado el oficio de revocación o no renovación para ser donataria, y se encuentren sujetos al procedimiento establecido para tal efecto, por la Regla 3.10.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016.

- Por otro lado, se adiciona la fracción VI del artículo 82, para señalar que en aquellos casos en donde se hubiera revocado la autorización para ser donataria o no se hubiera renovado la misma, por haber incumplido con la obligación de poner a disposición del público en general la información relativa al uso o destino de los donativos recibidos, sólo se podrá obtener una nueva autorización si se cumple previamente con esa obligación.

- Asimismo, se adiciona una fracción IX al artículo 82, para establecer la obligación a cargo de las donatarias autorizadas con ingresos totales anuales de más de 100 millones de pesos, o patrimonio de más de 500 millones de pesos, de contar con estructuras y procesos de un gobierno corporativo, para su dirección y control. Estas estructuras deberán cumplir con las reglas de carácter general que emita el SAT.

De conformidad con el Artículo Segundo Transitorio, Fracción X del Decreto de Reformas, esta obligación entrará en vigor el 1 de enero de 2018.

22. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

13. OBLIGACIÓN DE INFORMAR AL SAT SOBRE LA IDENTIDAD DE QUIENES RECIBIERON SU PATRIMONIO, ASÍ COMO EL MONTO Y LOS BIENES QUE LO INTEGRAN (A. 82-BIS).

Esta nueva disposición señala que aquellas personas que, en términos del artículo 82, fracción V, descrito en el apartado anterior, tengan que destinar su patrimonio a otras donatarias autorizadas, deberán informar al SAT a través de los medios y formatos autorizados mediante reglas de carácter general, el importe y los datos de identificación de los bienes transmitidos, así como los datos de identidad de las personas morales que los hayan recibido.

Si esta obligación se incumple, el valor de los bienes transmitidos se considerará ingreso omitido y se deberá pagar el ISR correspondiente en términos del Título II de la propia Ley.

Quien reciba los bienes deberá emitir el CDFI's que corresponda, cumpliendo con las disposiciones de carácter general que establezca el SAT. Se aclara que este donativo no será deducible para efectos del ISR.

14. PROCEDIMIENTO DE CALIFICACIÓN PARA DONATARIAS AUTORIZADAS (A. 82-TER).

Con la finalidad de apoyar la imagen de las donatarias autorizadas, se autoriza a particulares calificadores que cumplan con los requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general, a emitir certificaciones a dichas donatarias en materia de cumplimiento de obligaciones fiscales, transparencia y evaluación de impacto social.

Quienes obtengan esta certificación, gozarán de facilidades administrativas no previstas en la Ley, pero que el SAT determinará también mediante reglas de carácter general.

El SAT deberá publicar en su página de Internet el nombre de las donatarias que cuenten con esta certificación.

15. EMISIÓN DE CFDI'S OBLIGATORIA, POR PARTE DE LAS DEPENDENCIAS PÚBLICAS DE LOS TRES NIVELES DE GOBIERNO (A. 86).

Se adiciona el contenido del artículo 86, quinto párrafo, de la LISR, para señalar expresamente que la Federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro del remanente de su operación, deberán emitir los CFDI's que correspondan a las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobren, así como por los apoyos o estímulos que otorguen.

Así, los contribuyentes tienen el derecho y la obligación de solicitar a estas entidades los comprobantes que correspondan para poder tomar las deducciones o acreditamientos que correspondan conforme a las leyes fiscales.

El Artículo Segundo Transitorio, fracción II, del Decreto de Reformas, establece que las Dependencias Públicas referidas podrán cumplir con esta obligación dentro de los 4 primeros meses del año 2018.

Pasados esos 4 meses, las Dependencias tendrán la obligación de emitir los comprobantes de las operaciones que correspondan a ese periodo, cuando así lo soliciten los contribuyentes.

24. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Se señala también en la disposición Transitoria que el SAT determinará mediante reglas de carácter general cómo cumplirán con esta obligación las Dependencias que se encuentren en el listado de poblaciones rurales sin acceso a Internet que emite el propio organismo y que da a conocer en su portal electrónico.

TÍTULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS DISPOSICIONES GENERALES

16. INGRESOS POR APOYOS ECONÓMICOS O MONETARIOS (A. 90, QUINTO Y SEXTO PÁRRAFOS).

Tal como en el caso de las personas morales comentado con anterioridad, a partir de 2017 se adicionan al artículo 90 de la LISR los párrafos quinto y sexto, que establecen que no se consideran ingresos de las personas físicas, los obtenidos por apoyos económicos o monetarios que se reciban a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos de la Federación o de las Entidades Federativas.

Para tales efectos, en caso de que los recursos recibidos se destinen al apoyo de actividades empresariales, los programas de que se trate deberán contar con un padrón de beneficiarios, los recursos se deberán distribuir mediante transferencia electrónica a nombre de los beneficiarios y éstos deberán cumplir con las reglas de operación de dichos programas, así como contar con la opinión favorable de la autoridad tributaria, respecto del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, cuando estén obligados a ello.

Se precisa que las erogaciones que se realicen con los apoyos económicos recibidos que no se consideren ingresos, no serán deducibles y, por lo tanto, el IVA correspondiente tampoco sería acreditable.

CAPÍTULO II DE LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES

SECCIÓN II Régimen de Incorporación Fiscal

17. PAGOS BIMESTRALES (A. 111, DÉCIMO SEXTO PÁRRAFO).

En términos del artículo 111 de la LISR, las personas físicas que tributan conforme al RIF están obligadas a determinar y enterar el ISR a su cargo en forma bimestral, el cual tiene el carácter de pago definitivo.

Dicho impuesto debe determinarse con base en la utilidad fiscal del bimestre de que se trate, la cual se obtiene restando de la totalidad de los ingresos obtenidos en el bimestre, las deducciones autorizadas en la LISR que sean estrictamente indispensables para la obtención de tales ingresos, así como las erogaciones realizadas en el mismo periodo, en la adquisición de activos, gastos y cargos diferidos y la PTU pagada en el ejercicio.

A partir de 2017, se incorpora un nuevo párrafo al artículo 111 de la LISR, que otorga a las personas físicas que tributen conforme al RIF, la opción de determinar los pagos de ISR bimestrales a su cargo aplicando al ingreso acumulable del

26. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

periodo de que se trate, el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a lo establecido en el artículo 14 de la LISR.

Quienes ejerzan esta opción considerarán los pagos bimestrales efectuados como pagos provisionales y estarán obligados a presentar declaración del ejercicio, en la cual de ser el caso, podrían disminuir sus deducciones personales.

Se precisa que esta opción no se podrá variar en el ejercicio.

CAPÍTULO XI DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEDUCCIONES PERSONALES

18. DEDUCCIONES PERSONALES (A. 151, PRIMER PÁRRAFO).

Se adicionan como deducciones personales, los pagos efectuados por las personas físicas respecto de servicios profesionales en materia de psicología y nutrición que sean prestados por personas con título profesional legalmente expedido y registrado por las autoridades educativas competentes.

Para la deducción de los pagos antes señalados, deberán observarse los mismos requisitos y limitantes aplicables a los pagos por honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios.

19. PLANES PERSONALES DE RETIRO (A. 151, FR. V, SEGUNDO PÁRRAFO).

Se establece que para la deducción de aportaciones a cuentas de planes personales de retiro que sean contratados de manera

colectiva, se deberá identificar a cada una de las personas físicas que integran dichos planes, además de cumplir con los requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

Asimismo, se precisa que en estos casos, cada persona física que participe del plan personal de retiro contratado en forma colectiva, estará sujeta a una deducción máxima de hasta el 10% de sus ingresos acumulables en el ejercicio, sin que dicha deducción exceda del equivalente a cinco salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año.

De acuerdo con la exposición de motivos del Ejecutivo, el establecer en la LISR la posibilidad de deducir aportaciones a planes personales de retiro contratados de manera colectiva, tiene por objeto que las instituciones financieras autorizadas para ofrecer este tipo de planes reduzcan costos administrativos y con ello seguir impulsando el ahorro y el uso de instrumentos de inversión de largo plazo.

TÍTULO VII DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

CAPÍTULO IV DE LOS ESTÍMULOS FISCALES A LA PRODUCCIÓN Y DISTRIBUCIÓN CINEMATOGRAFICA Y TEATRAL NACIONAL

20. ESTÍMULO FISCAL A ACTIVIDADES CULTURALES (A. 190 Y A. SEGUNDO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS, FR. XI).

La LISR prevé un estímulo fiscal para los contribuyentes que efectúen aportaciones a proyectos de inversión en la producción

28. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

teatral nacional, que consiste en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto aportado a tales proyectos en el ejercicio de que se trate, contra el ISR del propio ejercicio y los pagos provisionales del mismo, sin que dicho estímulo pueda exceder del 10% del impuesto causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación.

A partir de 2017, se hace extensivo el estímulo fiscal antes señalado a aquéllos contribuyentes que aporten a proyectos de inversión en artes visuales, danza, música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto y jazz.

Se precisa que se consideran como proyectos de inversión en artes visuales, danza, música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto y jazz, las inversiones en territorio nacional destinadas específicamente al montaje de artes visuales, danza, música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto y jazz, a través de un proceso en el que se conjugan la creación y realización, así como los recursos humanos, materiales y financieros necesarios para dicho objeto.

Se señala que como parte del Comité Interinstitucional encargado de la asignación del estímulo, participará un representante de la Secretaría de Cultura, en lugar de un representante del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, como se establecía anteriormente.

El monto total del estímulo fiscal a distribuir entre los aspirantes del beneficio se incrementa de 50 millones de pesos a 150

millones de pesos, permaneciendo el límite de 2 millones de pesos por cada contribuyente y proyecto de inversión.

Se precisa que este estímulo fiscal no podrá ser aplicado conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales. Consideramos necesario que el SAT se pronuncie en la relación a que debe entenderse por “Tratamientos que otorguen beneficios”, pues muchas empresas que apliquen o deseen aplicar éste estímulo, podrían no tener derecho del mismo.

A través de disposiciones transitorias se establece que el Comité Interinstitucional dará a conocer dentro de los 120 días naturales siguientes al 1º de enero de 2017, las reglas generales para el otorgamiento del estímulo.

CAPÍTULO VIII DE LA OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INGRESOS POR PERSONAS MORALES

21. OPCIÓN PARA PERSONAS MORALES DE ACUMULAR SUS INGRESOS Y EFECTUAR SUS DEDUCCIONES CON BASE EN FLUJO DE EFECTIVO (A. 196, 197, 198, 199, 200 Y 201 Y A. SEGUNDO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS, FR. III, IV, V, VI Y VII).

Se adiciona un nuevo capítulo al Título VII de la LISR, que establece la opción para las personas morales que cumplan con ciertos requisitos, de acumular sus ingresos y deducir sus gastos, en el momento en que éstos sean efectivamente percibidos y erogados, en lugar de aplicar las reglas de devengo de la propia Ley.

30. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

De acuerdo con la exposición de motivos del Ejecutivo, la inclusión de este régimen opcional tiene por finalidad facilitar el cálculo de obligaciones fiscales a micro empresas de reducida capacidad administrativa, que son de gran importancia en la generación de fuentes de empleo en nuestro país, sin que ello implique un menor pago de impuestos ni debilite los elementos en materia de control y vigilancia por parte de las autoridades tributarias.

Para estar en posibilidad de aplicar esta opción, las personas morales de que se trate deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- Estar constituidas únicamente por personas físicas.
- Tributar en los términos del Título II de la LISR.
- Haber obtenido en el ejercicio inmediato anterior, ingresos totales que no excedan de 5 millones de pesos.

Aquellos contribuyentes que inicien actividades, podrán aplicar esta opción si estiman que los ingresos del ejercicio de que se trate, no excederán de 5 millones de pesos y si en el ejercicio citado se realizan operaciones durante menos de doce meses, para determinar si se excede o no el monto de referencia, será necesario dividir los ingresos obtenidos entre el número de días en que se realizaron actividades y multiplicar el resultado por 365 días.

Si en algún ejercicio el contribuyente excede del límite de cinco millones de pesos de ingresos totales, deberá dejar de aplicar la opción y deberá pagar el ISR conforme al régimen que le

corresponda, a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se exceda dicho límite.

No podrán ejercer esta opción las siguientes personas morales:

- Las que tengan uno o varios socios, accionistas o integrantes que participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o cuando sean partes relacionadas conforme al artículo 90 de la LISR.
- Aquéllas que realicen actividades a través de fideicomiso o asociación en participación.
- Quienes tributen conforme al Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.
- Las que tengan socios, accionistas o integrantes que hubieran sido socios, accionistas o integrantes de otras personas morales que hubieran aplicado este régimen opcional.
- Aquéllas que dejen de aplicar el régimen opcional en comento.

Se precisan los supuestos en los cuales se considera que los ingresos son efectivamente percibidos por el contribuyente, los cuales son muy similares a los supuestos que la LIVA establece

32. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

para considerar que las contraprestaciones han sido efectivamente cobradas.

Adicionalmente, se precisan supuestos y reglas particulares para la acumulación de condonaciones, quitas o remisiones de deudas o de deudas que dejen de pagarse por la prescripción de la acción del acreedor, así como de ventas de exportación que no se cobren durante los doce meses siguientes a la fecha en que éstas se realicen.

Se establece que los contribuyentes que apliquen esta opción deberán efectuar las deducciones establecidas en el Título II de la LISR, que cumplan con el requisito de haber sido efectivamente erogadas.

Quienes ejerzan esta opción, en lugar de aplicar la deducción del costo de lo vendido, deberán deducir las compras de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se utilicen para prestar servicios, fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas inclusive en ejercicios posteriores, cuando aún no se haya aplicado dicha deducción.

No son deducibles conforme a lo anterior, los activos fijos, terrenos, acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, títulos valor que representen la propiedad de bienes, salvo certificados de depósito de bienes o mercancías, la moneda extranjera, piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera ni las piezas denominadas onzas troy.

En el caso de inversiones, éstas serán deducibles en el ejercicio en que inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, aun cuando no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión y se deberán observar las reglas de deducción de inversiones previstas en el Título II de la LISR.

Las personas morales que ejerzan esta opción, no están obligadas a determinar el ajuste anual por inflación.

Se establece que quienes se acojan a esta opción deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cargo del ISR del ejercicio, los cuales se enterarán a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago y se determinarán restando de la totalidad de los ingresos obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas del mismo periodo, la PTU pagada en el ejercicio y, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir.

De manera opcional, los pagos provisionales podrán determinarse aplicando a la totalidad de los ingresos acumulables del periodo de que se trate, el coeficiente de utilidad que se obtenga conforme a lo establecido en el artículo 14 de la LISR, sin que esta opción se pueda variar en el ejercicio.

Al resultado obtenido conforme a cualquiera de las opciones elegidas por el contribuyente para la determinación de los pagos provisionales a su cargo, se le aplicará la tasa del 30%, y al monto que resulte, se le disminuirán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Las declaraciones de pagos provisionales del ejercicio y el registro de operaciones podrán realizarse a través de los medios

34. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

y formatos que señale para tales efectos el SAT, mediante reglas de carácter general.

Se precisa que las personas morales que tributen conforme al Capítulo en comento, estarán obligadas a retener a sus socios, accionistas o integrantes, ISR sobre los dividendos o utilidades que les distribuyan.

Los contribuyentes que decidan dejar de tributar conforme a esta opción o que incumplan con los requisitos necesarios para ello, deberán cumplir con sus obligaciones fiscales conforme a lo establecido en el Título II de la LISR, a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que se presente alguna de estas situaciones.

En estos casos, se deberá presentar un aviso ante el SAT, a más tardar el 31 de enero del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que se deje de aplicar la opción prevista en este Capítulo, en el que se señale que se deja de aplicar dicha opción.

Para determinar los pagos provisionales correspondientes al ejercicio inmediato siguiente a aquél en que se dejó de aplicar la opción, se deberá considerar como coeficiente de utilidad el que corresponda a la actividad preponderante del contribuyente, conforme al artículo 58 del CFF.

Los coeficientes de utilidad previstos en el artículo 58 del CFF, no atienden a la situación particular de cada contribuyente, por lo que su aplicación en la determinación de pagos provisionales, pudiera dar lugar a un costo financiero importante.

Los contribuyentes que dejen de tributar conforme al régimen opcional descrito en este apartado, no deberán acumular los

ingresos que ya hubieran acumulado conforme al mismo y tampoco deberán volver a efectuar aquéllas deducciones que ya hubieran realizado.

Se establece que el SAT podrá instrumentar mediante reglas de carácter general, los mecanismos operativos de transición para la presentación de declaraciones, avisos y otro tipo de información para los contribuyentes que dejen de aplicar este régimen opcional, así como para aquéllos que se encuentren tributando conforme al Título II de la LISR y que opten por aplicar dicho régimen opcional.

Mediante disposiciones transitorias se establece que aquellos contribuyentes que hasta el ejercicio de 2016 tributen conforme al Título II de la LISR, podrán aplicar este régimen opcional, siempre que cumplan con los requisitos necesarios para ello y presenten a más tardar el 31 de enero de 2017 un aviso ante el SAT en el que señalen que ejercerán dicha opción.

Asimismo, a través de disposiciones transitorias se establecen las reglas que deberán observar los contribuyentes que tributaban conforme al Título II de la LISR y que opten por tributar conforme al régimen previsto en este Capítulo, en materia de acumulación de ingresos, deducciones, deducción de inversiones y costo de lo vendido.

Consideramos acertada la inclusión de este régimen opcional que permitirá disminuir la carga administrativa de empresas pequeñas y con ello promover que las personas físicas estructuren sus operaciones a través de sociedades, con los beneficios que ello implica; no obstante, el hecho de que las sociedades que tributen conforme al régimen opcional en comento, estén obligadas a retener ISR respecto de los

36. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

dividendos o utilidades que distribuyan a sus socios, accionistas o integrantes, resta atractivo a esta opción.

CAPÍTULO IX DEL ESTÍMULO FISCAL A LA INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE TECNOLOGÍA

22. ESTÍMULO FISCAL A LA INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE TECNOLOGÍA (A. 202 Y A. SEGUNDO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS, FR. VIII).

Anteriormente han existido en nuestro país esquemas fiscales que han tenido por objeto promover la inversión en investigación y desarrollo de tecnología; no obstante, a partir de 2009 el incentivo a tales inversiones se realizó a través de apoyos económicos y financiamiento directo por parte del CONACYT, que sustituyeron a los créditos fiscales.

De acuerdo con la exposición de motivos del Ejecutivo, a pesar de los logros alcanzados con los programas de incentivos del CONACYT, nuestro país requiere acelerar el desarrollo de nuevas tecnologías, para lo cual resulta necesario complementar tales programas con inversiones por parte de las empresas.

Para ello, se incluye en la LISR un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en investigación o desarrollo de tecnología, el cual será aplicable contra el ISR causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito y no será acumulable para los contribuyentes que lo reciban.

El crédito fiscal antes referido, se determinará sobre la base incremental de los gastos e inversiones efectuados en el

ejercicio de que se trate, respecto del promedio de aquéllos realizados en los tres ejercicios fiscales previos.

En caso de que el crédito fiscal exceda del ISR que el contribuyente tenga a su cargo en el ejercicio, éste podrá acreditar la diferencia que resulte, contra el impuesto a su cargo de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Consideramos acertado que se otorgue a los contribuyentes la posibilidad de aplicar el crédito fiscal en ejercicios futuros hasta agotarlo; sin embargo, nos parece criticable el hecho de que no se prevea la actualización del crédito por aplicar en ejercicios subsecuentes.

Aquellos contribuyentes que no apliquen el crédito fiscal en un ejercicio pudiéndolo haber hecho, perderán el derecho al acreditamiento en ejercicios posteriores, hasta por la cantidad en que se pudo haber acreditado el mismo.

Se precisa que se consideran gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología, los realizados en territorio nacional destinados directa y exclusivamente a la ejecución de proyectos propios que se encuentren dirigidos al desarrollo de productos, materiales o procesos de producción, que representen un avance científico o tecnológico, conforme a las reglas generales que publique el Comité Interinstitucional.

En la aplicación del estímulo, se estará a lo siguiente:

- Se creará un Comité Interinstitucional encargado de establecer las reglas para el otorgamiento del estímulo y de su asignación.

38. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- El monto total del estímulo a distribuir entre los aspirantes al beneficio, no excederá de 1,500 millones de pesos por ejercicio ni de 50 millones de pesos por contribuyente.
- El Comité Interinstitucional publicará a más tardar el último día de febrero de cada ejercicio, los proyectos y montos autorizados, así como los contribuyentes beneficiados, durante el ejercicio previo.
- Los contribuyentes deberán cumplir con las reglas generales publicadas por el Comité Interinstitucional, para el otorgamiento del estímulo.

Mediante disposiciones transitorias se establece que el Comité Interinstitucional dará a conocer dentro de los 90 días naturales siguientes al 30 de noviembre de 2016, las reglas generales para el otorgamiento del estímulo.

Los beneficiarios de este estímulo deberán presentar en el mes de febrero de cada año, una declaración informativa respecto de los gastos e inversiones realizados correspondientes al proyecto autorizado, validado por contador público registrado, así como llevar un sistema de cómputo mediante el cual se proporcione al SAT de manera permanente, información relacionada con la aplicación de los recursos del estímulo.

El SAT deberá establecer mediante reglas de carácter general, las características y requerimientos de información del sistema de cómputo antes señalado.

Se precisa que este estímulo fiscal no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales. Consideramos necesario que el SAT se pronuncie en la relación a que debe entenderse por “Tratamientos que otorguen beneficios”, pues muchas empresas que apliquen o deseen aplicar éste estímulo, podrían no tener derecho del mismo.

CAPÍTULO X

DEL ESTÍMULO FISCAL AL DEPORTE DE ALTO RENDIMIENTO

23. ESTÍMULO FISCAL AL DEPORTE DE ALTO RENDIMIENTO (A. 203 Y A. SEGUNDO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS, FR. IX).

Se incluye en la LISR un nuevo estímulo fiscal cuyo objetivo es promover el deporte de alto rendimiento.

Dicho estímulo consiste en que los contribuyentes puedan aplicar un crédito fiscal equivalente a las aportaciones que efectúen a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como a programas para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento, contra el ISR causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito.

Se precisa que este crédito fiscal no será acumulable para efectos del ISR y que en ningún caso podrá ser mayor al 10% del impuesto causado en el ejercicio inmediato anterior.

Cuando el crédito fiscal exceda del ISR que el contribuyente tenga a su cargo en el ejercicio, éste podrá acreditar la diferencia que resulte, contra el impuesto a su cargo de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

40. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

En nuestra opinión, resulta acertado que se otorgue a los contribuyentes la posibilidad de aplicar este crédito fiscal en ejercicios futuros hasta agotarlo; sin embargo, nos parece criticable el hecho de que no se prevea la actualización del crédito por aplicar en ejercicios subsecuentes.

Si no se aplica el crédito fiscal en un ejercicio pudiéndolo haber hecho, se pierde el derecho al acreditamiento en ejercicios posteriores, hasta por la cantidad en que se pudo haber efectuado el acreditamiento del mismo.

Se precisa que se consideran como proyectos de inversión y programas a los que resulta aplicable este estímulo, los siguientes:

- Las inversiones en territorio nacional destinadas al desarrollo de infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, las cuales no deberán tener fines preponderantemente económicos o de lucro ni estar vinculadas con la práctica profesional del deporte.
- Gastos de operación y mantenimiento de las instalaciones antes señaladas.
- Programas diseñados para su aplicación en territorio mexicano, dirigidos al desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento.

En la aplicación del estímulo, se estará a lo siguiente:

- Se creará un Comité Interinstitucional encargado de establecer las reglas para el otorgamiento del estímulo y de su asignación.
- El monto total del estímulo a distribuir entre los aspirantes de beneficio, no excederá de 400 millones de pesos por ejercicio, ni de 20 millones de pesos por contribuyente, proyecto de inversión o programa.
- El Comité Interinstitucional podrá autorizar un estímulo mayor a los 20 millones de pesos, a proyectos de inversión o programas importantes, que requieran de inversiones superiores a dicho monto.
- El Comité Interinstitucional publicará a más tardar el último día de febrero de cada ejercicio, los proyectos, programas y montos autorizados, así como los contribuyentes beneficiados, durante el ejercicio previo.
- Los contribuyentes deberán cumplir con las reglas generales publicadas por el Comité Interinstitucional, para el otorgamiento del estímulo.

A través de disposiciones transitorias se establece que el Comité Interinstitucional dará a conocer dentro de los 90 días naturales siguientes al 30 de noviembre de 2016, las reglas generales para el otorgamiento del estímulo.

42. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Los contribuyentes que se beneficien de este estímulo, deberán presentar en el mes de febrero de cada año, una declaración informativa respecto de los gastos e inversiones realizados correspondientes al proyecto o programa autorizado, validado por contador público registrado, así como llevar un sistema de cómputo mediante el cual se proporcione al SAT de manera permanente, información relacionada con la aplicación de los recursos del estímulo.

El SAT deberá establecer mediante reglas de carácter general, las características y requerimientos de información del sistema de cómputo antes referido.

Se establece que este estímulo fiscal no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos fiscales. Consideramos necesario que el SAT se pronuncie en la relación a que debe entenderse por “Tratamientos que otorguen beneficios”, pues muchas empresas que apliquen o deseen aplicar éste estímulo, podrían no tener derecho del mismo.

CAPÍTULO XI DE LOS EQUIPOS DE ALIMENTACIÓN PARA VEHÍCULOS ELÉCTRICOS

24. ESTÍMULO FISCAL A LA ADQUISICIÓN DE EQUIPOS DE ALIMENTACIÓN PARA VEHÍCULOS ELÉCTRICOS (A. 204).

A fin de promover la adopción de fuentes de energía alternativas y lograr un cambio en los modelos de movilidad, se otorga en la LISR un nuevo estímulo fiscal a los contribuyentes consistente en un crédito del 30% del monto de las inversiones que se realicen en el ejercicio, en equipos de alimentación para

vehículos eléctricos, siempre que éstos se encuentren conectados y sujetos de manera fija en lugares públicos, aplicable contra el ISR que tengan a su cargo en el ejercicio en que se determine el crédito.

Cuando el crédito fiscal exceda del ISR del ejercicio a cargo del contribuyente, éste podrá acreditar la diferencia que resulte, contra el impuesto a su cargo de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Consideramos que resulta acertado que se otorgue a los contribuyentes la posibilidad de aplicar este crédito fiscal en ejercicios futuros hasta agotarlo; no obstante, nos parece criticable el hecho de que no se prevea la actualización del crédito por aplicar en ejercicios subsecuentes.

Si el contribuyente no acredita el crédito fiscal en un ejercicio pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho al acreditamiento en ejercicios posteriores, hasta por la cantidad en que pudo haber acreditado el mismo.

Se precisa que este crédito fiscal, no será acumulable para efectos del ISR.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1. REGLAS ESPECIALES PARA LA SUBCONTRATACIÓN DE PERSONAL (A. 5, FR. II Y A. 32 FR. VII).

La subcontratación o “*Outsourcing*” es el contrato celebrado entre una empresa a la que se le denomina “contratante”, y otra llamada “contratista”, a fin de que ésta última le proporcione el personal especializado que apoye al contratante a desarrollar su actividad.

En México, la subcontratación ha sido utilizada durante muchos años; sin embargo, dicha figura se incluyó como tal en la Ley Federal del Trabajo (LFT), a partir de las reformas publicadas el 30 de noviembre de 2012 en el Diario Oficial de la Federación, y se regula específicamente en los artículos 15-A, 15-B, 15-C y 15-D, de dicho cuerpo normativo.

Para efectos de la LIVA, tenemos que la subcontratación de personal es una actividad gravada, pues se trata de la prestación de servicios independientes, de conformidad con el artículo 14 de la LIVA.

No obstante, el legislador considera que a través de dicha figura, algunos contribuyentes han realizado prácticas de evasión fiscal y acreditamientos improcedentes en materia del IVA.

Concretamente, en la exposición de motivos se señala que la autoridad fiscal ha detectado que en algunas operaciones de subcontratación laboral, el contratista no cumple con la obligación de enterar a la autoridad fiscal el IVA que trasladó en la citada operación, y el contratante por su parte sí efectúa el

acreditamiento, con lo cual se ocasiona un perjuicio al fisco federal.

Por lo anterior, se reformaron los artículos 5, fracción II, y 32, fracción VIII, de la LIVA, y se establece como requisito adicional para la procedencia del acreditamiento del IVA trasladado por el servicio de subcontratación laboral, que el contratante obtenga del contratista la documentación comprobatoria del pago del impuesto que éste le trasladó, concretamente, la declaración correspondiente y el acuse de pago del impuesto, así como la información que el contratista se encuentra obligado a reportar al SAT, sobre el pago de dicho impuesto (Formato de determinación del Impuesto y Declaración informativa de Operaciones con Terceros).

En ese sentido, se establece que en caso de que el contratante no recabe dicha documentación, deberá presentar declaración complementaria para disminuir el acreditamiento tomado.

En función de esta disposición, y desde una perspectiva de mera legalidad, las empresas deben tener la precaución de contratar sólo con empresas que cumplan con sus obligaciones fiscales y se comprometan a proporcionar la información y documentación adecuada en aras de cumplir con los requisitos que dicho precepto legal establece.

Incluso sugerimos establecer en el contrato de prestación de servicios, una pena convencional a cargo del contratista en caso de no proporcionar la documentación necesaria para poder acreditar el impuesto trasladado.

En efecto, las reformas a los preceptos legales referidos introducen obligaciones formales que deben cumplirse para que

46. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

el contratante pueda llevar a cabo el acreditamiento del IVA trasladado por el contratista (y deducir el pago para efectos del ISR).

Sin embargo, dichas reformas no introducen elementos adicionales o específicos en lo que respecta a definir los alcances del concepto de “subcontratación”, por lo que en este aspecto no modifican los términos que con anterioridad definían a dicha figura.

En este sentido, lo trascendente en principio será que las empresas contratantes reciban de sus prestadoras de servicios de subcontratación, las constancias necesarias para poder llevar a cabo el acreditamiento del IVA trasladado por dichas empresas.

No obstante, desde una perspectiva de estricta Constitucionalidad, la capacidad contributiva de quien acredita el impuesto, no puede depender del cumplimiento de obligaciones por parte de terceros.

Sobre estas bases, en el caso de prestadoras de servicio internas o externas, debemos analizar cada caso concreto para determinar las obligaciones que deben cumplirse para poder acreditar el IVA trasladado y deducir el pago respectivo para efectos del ISR.

Cabe destacar que no todos los servicios independientes que recibe el contratante califican como subcontratación laboral, para ello primeramente se requiere que el contratante fije las tareas del contratista y supervise el desarrollo o ejecución de las mismas.

Otro elemento importante a considerar, es que del análisis de la norma mencionada se confirma que la subcontratación de personal es una actividad gravada por la LIVA, por tratarse de la prestación de servicios independientes, y que el acreditamiento del impuesto trasladado se podrá realizar, siempre y cuando se cumpla con los nuevos requisitos formales establecidos. Así, parece que el criterio de la Autoridad seguirá siendo que estos servicios de personal sí están gravados con el IVA.

Ahora bien, por lo que hace al contratista, el artículo 32, fracción VIII, de la LIVA, establece que tratándose de operaciones de subcontratación laboral, dicho contratista deberá informar al SAT la cantidad del IVA que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el impuesto que pagó en la declaración mensual respectiva.

En los últimos años se han tolerado los esquemas de evasión fiscal en materia ISR, IVA y cuotas de seguridad social por los servicios de “Outsourcing”, por lo que es una buena señal que se combatan estos esquemas mediante cambios legislativos.

2. NUEVAS REGLAS PARA EL ACREDITAMIENTO EN PERIODO PREOPERATIVO (A. 5 FR. VI).

Se deroga el segundo párrafo de la fracción I, del artículo 5, de la LIVA, el cual establecía la mecánica de acreditamiento del IVA trasladado por inversiones o gastos realizados en periodos preoperativos. Básicamente, dicho mecanismo consistía en que el contribuyente podía estimar el destino de las inversiones y los gastos efectuados en periodos preoperativos, y acreditar el impuesto que correspondiera por las actividades por las que en su momento, fuera a estar obligado al pago del impuesto.

48. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

Uno de los motivos por los cuales se derogó dicha mecánica de acreditamiento, fue porque según la exposición de motivos, resultaba complicado corroborar que las inversiones y los gastos efectuados en los periodos preoperativos, efectivamente dieran lugar a la realización de actividades gravadas conforme a la LIVA.

En sustitución del párrafo que se deroga, se adiciona la fracción VI, al artículo 5, de la LIVA, la cual señala que tratándose de gastos e inversiones efectuados en periodos preoperativos, el IVA trasladado será acreditable conforme a las siguientes dos opciones:

El contribuyente podrá optar por realizar el acreditamiento en la declaración correspondiente al primer mes en que se realicen actividades gravadas por la LIVA. En caso de tomar esta opción, se podrá actualizar el IVA acreditable, desde el mes en el que se trasladó, hasta el mes en el que presente la declaración referida.

Por otro lado, el contribuyente podrá optar por solicitar la devolución del IVA trasladado, en el mes siguiente a aquél en el que se realizaron los gastos e inversiones. Para tal efecto, se deberá realizar una estimación de la proporción en que dichos gastos se destinarán a actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto.

En caso de que los contribuyentes elijan esta última opción, deberán acompañar a la primera solicitud de devolución, la siguiente información:

- Estimación y descripción de los gastos e inversiones que realizarán en el periodo preoperativo, así como una descripción de sus actividades.

- Estimación de la proporción que representará el valor de las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del IVA, respecto del total de actividades a realizar, con la documentación necesaria para acreditar que se llevarán a cabo dichas actividades.
- Los mecanismos de financiamiento para realizar los gastos e inversiones.
- La fecha estimada para realizar las actividades gravadas por la LIVA, así como el proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades gravadas.

El precepto en análisis remite a las reglas de carácter general que para tal efecto emita el SAT, para la presentación de la citada información.

Ahora bien, independientemente de la opción elegida por el contribuyente para efectos de recuperar el IVA trasladado en el periodo preoperativo, éste deberá determinar la proporción del acreditamiento que le corresponda por dicho periodo, a partir del treceavo mes en que éste haya iniciado sus actividades.

La citada proporción se determinará considerando las actividades gravadas a las tasas del 16% y 0%, entre la totalidad de los actos o actividades efectuados por el contribuyente en un periodo de doce meses, a partir del inicio de actividades.

Posteriormente, se comparará la proporción determinada con la estimación realizada por el contribuyente para efectos de

50. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

acreditar el IVA trasladado en el periodo preoperativo, y en el caso de que exista una variación superior al 3% entre ambas, el contribuyente deberá ajustar el acreditamiento realizado, de la siguiente manera:

1. Si la proporción disminuye, el contribuyente deberá reintegrar el acreditamiento en exceso, actualizándolo desde el mes en el que se realizó dicho acreditamiento o se haya obtenido la devolución del saldo a favor y hasta el mes en que se efectúe el reintegro respectivo.

El monto del acreditamiento efectuado en exceso resultará de la diferencia entre el IVA trasladado acreditado en el periodo preoperativo y la cantidad que resulte de aplicar dicha proporción al impuesto acreditado en tal periodo.

2. En caso de que la proporción aumente, el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizándolo desde el mes en el que se efectuó el mismo o se haya obtenido la devolución correspondiente y hasta el doceavo mes, contado a partir del mes de inicio de actividades.

El monto del acreditamiento a incrementar resultará de la diferencia entre el IVA trasladado en el periodo preoperativo y la cantidad que resulte de aplicar la proporción al impuesto efectivamente acreditado en dicho periodo, y esa diferencia será el monto en que aumentará el acreditamiento previamente realizado.

Asimismo, la norma en análisis establece que el periodo preoperativo deberá tener una duración máxima de un año a partir de que se presente la primera solicitud de devolución de IVA, a menos de que se acredite ante la autoridad fiscal que

el periodo preoperativo tendrá una duración mayor conforme al prospecto o proyecto de inversión.

Lo anterior es trascendente, pues se establece que en el caso de que no se inicien operaciones una vez transcurrido el periodo preoperativo, se deberá reintegrar al fisco el monto de las devoluciones que se hayan obtenido, actualizado y con recargos.

No obstante, lo anterior no es aplicable a las empresas de la industria extractiva, cuando por causas ajenas a éstas, la extracción de los recursos no sea factible o cuando por circunstancias económicas no imputables a la empresa resulte incosteable la extracción de los recursos mencionados.

Dicho trato desigual con el resto de los contribuyentes, el legislador lo justifica señalando que la industria extractiva presenta particularidades y riesgos distintos a los de otras industrias, tales como que las inversiones de capital requeridas para el óptimo desarrollo, incluyendo aquéllas para la exploración, son cuantiosas, y los periodos de maduración de los proyectos son significativamente mayores a los de otras industrias, pudiendo extenderse más allá de cinco o diez años.

En todo caso, se estima que el nuevo mecanismo para realizar el acreditamiento es inconstitucional, pues el legislador debe reconocer aquellas erogaciones que el contribuyente del IVA lleva a cabo en el periodo preoperativo, en aras de estar en posibilidades de realizar actividades gravadas, con independencia de que efectivamente éstas puedan concretarse en el futuro, como sí lo reconocía anteriormente en la norma derogada.

52. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

Por último, mediante disposición transitoria se establece que el acreditamiento del impuesto en el periodo preoperativo correspondiente a los gastos e inversiones realizados hasta el 31 de diciembre de 2016, se efectuará conforme a las disposiciones vigentes hasta esa fecha.

3. PROPORCIÓN APLICABLE EN EL AÑO DE INICIO Y EL SIGUIENTE, PARA DETERMINAR EL IVA ACREDITADO POR INVERSIONES (A. 5-B).

En concordancia con las nuevas reglas para el acreditamiento del IVA en el periodo preoperativo, se tendrá que recalcular el acreditamiento del IVA trasladado por las inversiones adquiridas en el año de inicio de actividades del contribuyente y el año siguiente.

El recálculo del acreditamiento del IVA trasladado se llevará a cabo mediante un ajuste, que consiste en que el contribuyente a partir del treceavo mes en que haya iniciado sus actividades, deberá determinar la proporción aplicable al IVA trasladado correspondiente a las inversiones adquiridas en el periodo de inicio de actividades (12 meses), considerando las actividades gravadas a las tasas del 16% y 0%, entre la totalidad de sus actividades realizadas en dicho periodo.

Posteriormente, se comparará la citada proporción con el impuesto efectivamente acreditado por inversiones adquiridas en el periodo de inicio de actividades, en caso de que exista una variación superior al 3%, se deberá ajustar el acreditamiento conforme a lo siguiente:

1. Si la proporción disminuye, el contribuyente deberá reintegrar el acreditamiento en exceso, actualizado desde el mes en el

que se realizó dicho acreditamiento y hasta el mes en que se efectúe el reintegro respectivo.

El monto del acreditamiento efectuado en exceso resultará de la diferencia entre el impuesto efectivamente acreditado por el contribuyente en el periodo de inicio de actividades, y la cantidad que resulte de aplicar la proporción determinada al impuesto efectivamente acreditado en dicho periodo.

2. En caso de que la proporción aumente, el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizado desde el mes en el que se efectuó el acreditamiento y hasta el doceavo mes, contado a partir del mes en que el contribuyente haya iniciado sus actividades.

El monto de acreditamiento a incrementar resultará de la diferencia entre el impuesto efectivamente acreditado por el contribuyente en el periodo de inicio de actividades y la cantidad que resulte de aplicar la proporción determinada al impuesto efectivamente acreditado en dicho periodo, dicha diferencia será el monto que aumentará el acreditamiento previamente realizado.

El reintegro o el incremento en el acreditamiento determinado conforme a lo anterior, deberá enterarse o aplicarse en el mes en que se haya calculado la proporción, en términos de las reglas de carácter general que emita el SAT.

En disposición transitoria se aclara que este mecanismo será aplicable a las inversiones que se realicen a partir de 2017.

54. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

4. IMPORTACIÓN POR EL USO Y GOCE DE BIENES TANGIBLES CUYA ENTREGA SE HAGA EN EL EXTRANJERO (A. 20 FR. IV, 24 FR. IV Y A. 27).

En la exposición de motivos de la reforma, se señala que en relación con el uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, existen diversas interpretaciones respecto del valor que se tomará en cuenta para el cálculo del impuesto en la importación, por lo que es necesario aclarar las disposiciones que lo regulan.

Para tal efecto, se reformaron los artículos 24, fracción IV, y 27, párrafo tercero, de la LIVA, y se deroga la fracción IV, del artículo 20, de la LIVA.

En efecto, se deroga la fracción IV del artículo 20 de la LIVA, la cual establecía la exención del IVA tratándose de bienes tangibles cuyo uso o goce fuera otorgado por residentes en el extranjero, sin establecimiento permanente en el país, siempre y cuando se hubiera pagado el impuesto en términos del artículo 24, de la LIVA.

En la exposición de motivos, se señala que dicha norma se derogó con el fin de evitar interpretaciones incorrectas, puesto que para que el impuesto se cause conforme al Capítulo IV de la LIVA (importación de bienes y servicios), debe corresponder al uso o goce temporal de bienes tangibles que se hayan entregado en territorio nacional, condición que no sucede cuando se paga el IVA por la importación al país del bien entregado en el extranjero.

Asimismo, se reformó el artículo 24, fracción IV, de la LIVA, para precisar que no se pagará el IVA por el uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, cuando el IVA se haya pagado efectivamente por la introducción al país de los bienes entregados en el extranjero que son objeto del uso o goce temporal en territorio nacional.

Por lo que hace al artículo 27, párrafo tercero, de la LIVA, se establece que la base para el cálculo del impuesto por la importación, en tratándose del uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero (supuesto previsto en la fracción IV del diverso 24 de la LIVA), será el monto de las contraprestaciones pactadas.

5. MOMENTO DE CAUSACIÓN DEL IVA EN LA IMPORTACIÓN DE SERVICIOS PRESTADOS POR NO RESIDENTES EN EL PAÍS. (A. 26 FR. IV).

Se reforma el artículo 26, fracción VI, de la LIVA, para establecer de forma expresa que el IVA en el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero, se causa en el momento en el que se paguen efectivamente las contraprestaciones.

Anteriormente, la fracción en comento remitía al artículo 17 de la LIVA, para determinar el momento de causación del IVA en la importación de servicios prestados por no residentes en el país, lo cual, según el Ejecutivo Federal, daba lugar a diversas interpretaciones que generaban inseguridad jurídica para el contribuyente.

56. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

6. EXPORTACIÓN DE SERVICIOS DE TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN (A. 29 FR. IV, INCISO I).

Se adiciona al artículo 29, fracción IV, el inciso i), para establecer el tratamiento de exportación sujeta a la tasa del 0%, a la prestación de los servicios relacionados con las tecnologías de la información, cuando sean aprovechados en el extranjero.

En la exposición de motivos, el Ejecutivo Federal señaló que las empresas mexicanas de alta tecnología que proveen estos servicios digitales, compiten intensamente en los mercados internacionales, y en virtud de la acelerada dinámica en la que se desarrollan, requieren operar en un ambiente que no las ponga en desventaja frente a sus competidores a nivel global.

Al respecto, señaló que a diferencia de México, países como Australia, Canadá, Chile, China, Perú y la Unión Europea, otorgan el tratamiento de exportación a los servicios de tecnologías de la información, aunque sujetan este beneficio a rigurosos requisitos de comprobación, con el objetivo de evitar posibles fraudes o triangulaciones en esta materia.

Por lo anterior, se establece que la prestación de los servicios relacionados con las tecnologías de la información, cuando sean aprovechados en el extranjero, tendrán el tratamiento de exportación sujetos a la tasa del 0%, con las siguientes restricciones:

En primer lugar, se establece que los servicios relacionados con las tecnologías de información, son los siguientes:

- Desarrollo, integración y mantenimiento de aplicaciones informáticas o de sistemas computacionales.

- Procesamiento, almacenamiento, respaldos de información, así como la administración de bases de datos.
- Alojamiento de aplicaciones informáticas.
- Modernización y optimización de sistemas de seguridad de la información.
- La continuidad en la operación de los servicios anteriores.

Asimismo, se establece que los contribuyentes que presten servicios relacionados con las tecnologías de la información, podrán aplicar la tasa del 0%, siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos:

- Que utilicen en su totalidad infraestructura, recursos humanos y materiales, ubicados en territorio nacional.
- Que la dirección IP de los dispositivos electrónicos a través de los cuales se prestan los servicios, se encuentre en territorio nacional y que la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio se encuentre en el extranjero.
- Que consignen en el comprobante fiscal el registro o número fiscal del residente en el extranjero que contrató y pagó el servicio.

58. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

- Que el pago se realice a través de medios electrónicos y provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero, mismo que deberá realizarse a una cuenta del prestador del servicio en instituciones de crédito en México.

Por último, se señala que los servicios de tecnologías de la información no se considerarán exportados en los siguientes casos:

- Cuando para proporcionar dichos servicios se utilicen redes privadas virtuales estableciendo lo que debe entenderse por red privada virtual.
- Cuando los servicios se proporcionen, recaigan o se apliquen en bienes ubicados en el territorio nacional.

LEY FEDERAL DE DERECHOS

La exposición de motivos de las reformas a la Ley Federal de Derechos (LFD) para 2017, señala que en los últimos años los cambios en la normatividad administrativa, han hecho que la política fiscal en materia de derechos esté en constante renovación, razón por la cual la LFD refleja el dinamismo en las regulaciones y competencias del sector público. Por ello aduce la citada exposición de motivos, que es de vital importancia que las cuotas por la prestación de los servicios y por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público reflejen el costo que le representa al Estado la prestación de los servicios y otorgamiento de dicho uso o aprovechamiento.

Dentro de las principales reformas a la LFD se ubican aquellas relacionadas con las materias migratoria, consular, radio, televisión y cinematografía, telecomunicaciones así como minería.

1. SERVICIOS MIGRATORIOS (A. 14 Y A. 16).

Se deroga el artículo 14 de la LFD que establecía el derecho por la prestación del servicio consistente en la autorización o renovación para ser miembro del Programa Viajero Confiable.

Por su parte, se reforma el artículo 16, párrafo primero, de la LFD en cumplimiento de las disposiciones transitorias de las reformas efectuadas a la Constitución en materia de desindexación del salario mínimo, a través del cual todas las referencias al Salario Mínimo se entenderán como Unidad de Medida y Actualización.

60. *Ley Federal de Derechos*

2. RADIO Y TELEVISIÓN (A. 19-E FR. VI Y A. 19-F FR. IV).

Con la finalidad de que la LFD sea congruente y se adecúe a los conceptos señalados en la Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión, así como con el marco normativo en materia de contenidos, se reforman las citadas porciones normativas.

Así, se prevé que el pago de derechos que realizarán los concesionarios ahora será por concepto de trámite, estudio, clasificación y, en su caso, autorización de materiales grabados. Asimismo, se deberá pagar por dichos derechos en función de la duración (cuota por cada 15 minutos) del material grabado que presenta, debido a que implica el uso de recursos materiales y humanos para la revisión y clasificación de dichos materiales por parte de la autoridad.

3. SERVICIOS CONSULARES (A. 24 FR. VIII).

Se incorpora un inciso f) a dicha porción normativa, para establecer una exención a los connacionales en el extranjero por la solicitud de compulsas de documentos, cuando la misma tenga como finalidad la tramitación de la credencial para votar en el extranjero. Ello, para facilitar el ejercicio de su derecho a voto desde el exterior, para lo cual el Instituto Nacional Electoral será el responsable de llevar a cabo la credencialización y empadronamiento, a través de las embajadas y consulados.

4. COMISIÓN NACIONAL BANCARIA Y DE VALORES (A. 27, 28 Y 29-E FR. XXI).

Se derogan los artículos 27 y 28 de la LFD que establecían los pagos por concepto de derechos de vigilancia para los beneficiarios de los estímulos fiscales.

Por otro lado, cabe hacer notar que en el ejercicio de 2014 se reformó la Ley de Fondos de Inversión, en la cual se incluyó un catálogo más amplio de entidades que pueden proporcionar de manera directa el servicio de distribución de acciones de fondos de inversión, quedando incluidas las sociedades financieras populares, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y sociedades financieras de objeto múltiple reguladas.

En función de esto, se reforma el artículo 29-E, fracción XXI, de la LFD a fin de estar en posibilidad de gravar por concepto de servicios de inspección y vigilancia que presta la CNBV, a todos los sujetos que proporcionen de manera directa el servicio de distribución de acciones de fondos de inversión.

5. ACTIVIDADES REGULADAS EN MATERIA ENERGÉTICA (A. 50-B, 58-A Y 58-B).

Se deroga el artículo 50-B de la LFD que establecía la exención del pago de derechos por trámites aduaneros a Pemex y sus organismos subsidiarios, cuando importaban o exportaban gas natural así como por el aprovisionamiento de combustible a embarcaciones de matrícula extranjera arrendados por dichos organismos para la realización de los fines que les son propios.

Por otro lado, se deroga el artículo 58-A de la LFD que establecía las cuotas a pagar por Pemex por la supervisión de la operación y el mantenimiento de las actividades de transporte y distribución por medio de ductos, de los productos que se obtengan de la refinación del petróleo y de los petroquímicos básicos, así como de los sistemas de almacenamiento que se encuentren directamente vinculados a éstos.

62. *Ley Federal de Derechos*

Por último, se deroga el artículo 58-B de la LFD que establecía las cuotas a pagar por Pemex por el análisis y, en su caso, la expedición de la resolución sobre los términos y condiciones de las ventas y transporte de los productos que se obtengan de la refinación del petróleo.

6. SERVICIO ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (A. 53-G Y 53-H).

Se incrementa la cuota de derechos a pagar prevista en el artículo 53-G de la LFD, por el estudio y trámite de cada solicitud de resolución relativa a los montos de las contraprestaciones entre partes relacionadas, de \$12,912.63 a \$216,308.51.

Asimismo, se incrementa la cuota de derechos a pagar prevista en el artículo 53-H de la LFD, por la revisión del informe anual sobre la aplicación de las resoluciones a que se refiere el párrafo anterior, de \$2,582.39 a \$43,261.70.

7. SANIDAD ZOOSANITARIA, FITOZOOSANITARIA Y ACUÍCOLA (A. 86-A FR. VII Y IX Y 90-A FR. I).

Con las reformas a los artículos referidos se pretende dar congruencia a la LFD con las normatividades del Sector en materia de sanidad acuícola, por lo que ahora se contempla la expedición del Certificado de Sanidad Acuícola en el artículo 86-A, párrafo primero, de la LFD.

Por otro lado, el derecho por concepto de expedición del certificado de sanidad acuícola de importación establecido en el artículo 90-A, fracción I (que se deroga) ahora se ubica en el artículo 86-A, adicionando una fracción IX.

Adicionalmente, se reforma la fracción III del artículo 86-A con la finalidad de adicionar la figura de la Ampliación a la Autorización

de la Certificación como establecimiento Tipo Inspección Federal.

8. SERVICIOS A LA NAVEGACIÓN EN EL ESPACIO AÉREO MEXICANO (A. 157).

Se amplía la exención prevista en dicho precepto normativo respecto al pago de derechos por la expedición de los certificados de capacidad, licencias o permisos, cuando sean solicitados por el personal de vuelo y tierra que guarde un vínculo laboral con la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.

9. SERVICIOS EN MATERIA DE TELECOMUNICACIONES (A. 173, 173-A, 174-C Y 174-L).

Con la finalidad de dar seguimiento a las tareas de actualización y mejoramiento del esquema de derechos por los servicios que presta el Instituto Federal de Telecomunicaciones se realizan diversas adecuaciones a la LFD.

En primer lugar, se precisa que el pago de derechos por solicitud, y en su caso concesiones en materia de telecomunicaciones, se refiere tanto a las concesiones de bandas de frecuencia como a las concesiones sobre recursos orbitales.

Asimismo, con la finalidad de ampliar los servicios que actualmente proporciona el Instituto Federal de Telecomunicaciones, se incluye la figura del subarrendamiento de bandas de frecuencia concesionadas para uso comercial y privado. También se incorpora el concepto de autorización de transmisiones digitales, como un tipo de modificaciones que puede efectuarse a las estaciones de radiodifusión.

64. *Ley Federal de Derechos*

Por otro lado, se amplía la exención para contemplar la autorización para el acceso a la multiprogramación, cuando se vinculen a concesiones para uso social, comunitario o indígena, a fin de beneficiar a estos medios en cuanto a su capacidad económica para invertir en la instalación y operación de una estación de radio o televisión, considerando además que no persiguen fines de lucro ni comerciales, por lo que es necesario tomar en cuenta este tipo de beneficios en materia fiscal.

10. SERVICIOS EN MATERIA DE EDUCACIÓN PÚBLICA (A. 186 FR. XXIV INCISO C) Y XXVII).

Se deroga el artículo 186, fracción XXIV, inciso c), de la LFD que establecía los derechos a pagar por el servicio de capacitación para el trabajo industrial a la Secretaría de Educación Pública, únicamente para pasar a establecerse en la fracción XXVII de dicho precepto, con el pago del derecho referido calculado por hora de capacitación para el trabajo.

11. SERVICIOS SANITARIOS (A. 195-E FR. V).

Con la finalidad de ser congruentes con el Reglamento de la Ley General de Salud en Materia de Control Sanitario de Actividades, Establecimientos, Productos y Servicios, y el Reglamento de la Comisión Federal para la Protección contra Riesgos Sanitarios, se adiciona el término de “instalaciones hidráulicas” derivado de que el certificado que expide abarca todo tipo de instalaciones hidráulicas.

12. USO, GOCE O APROVECHAMIENTO DE INMUEBLES (A. 232 Y 232-D).

Con motivo de ser congruentes con los servicios que prestan las dependencias de la Administración Pública Federal, se sustituye

el nombre de Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales por el de Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales, en virtud de la reforma al Reglamento Interior de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales y al Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública.

Se deroga el artículo 232, fracción VIII, de la LFD que establecía el derecho por el uso, goce o aprovechamiento de inmuebles relacionados con las instalaciones de telecomunicaciones. Ello, con la finalidad de que este derecho pase a ser determinado por el Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales.

Asimismo, en virtud de que actualmente la recaudación de recursos federales se maneja vía electrónica a través del sistema financiero mexicano, particularmente a través de las instituciones de crédito y entidades financieras autorizadas, se elimina la referencia al Banco de México, así como a las Entidades Paraestatales del artículo 232, párrafo tercero, inciso e), de la LFD.

Por último, se incorpora el municipio de Puerto Morelos, Quintana Roo, a la Subzona B, Zona XI del artículo 232-D de la LFD.

13. MINERÍA (A. 271 Y 275).

Se reforma el artículo 271 de la LFD para ampliar los conceptos de aplicación de recursos del Fondo para el Desarrollo Regional Sustentable de Estados y Municipio Mineros, así como los alcances y capacidades de dicho Fondo.

Supuestamente se busca que la actividad minera contribuya al desarrollo regional sustentable y que con la referida reforma no

66. *Ley Federal de Derechos*

se limiten las características de los proyectos del Fondo, así como no se restrinjan los alcances de los mismos.

Asimismo, se reforma el segundo párrafo del artículo 275 de la LFD, a fin de asignar un 2.5% de la recaudación total que se obtenga de los derechos especial, adicional y extraordinario sobre minería a la Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorial y Urbano, para que dicha dependencia cuente con los recursos económicos necesarios para llevar a cabo la operación y administración del Fondo para el Desarrollo Regional Sustentable de Estados y Municipio Mineros, y garantice la correcta aplicación de los recursos al citado fondo.

Por último, es importante señalar que las mencionadas reformas en relación con el derecho especial y extraordinario sobre minería no perjudican de forma alguna los amparos que fueron promovidos en contra de las reformas de la LFD vigentes a partir de 2014.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

TÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

1. GENERALIZACIÓN DEL USO DE LA FIRMA ELECTRÓNICA. (A. 17-F).

Se establece en este nuevo artículo que los particulares podrán utilizar la firma electrónica avanzada como medio de autenticación o firmado de documentos digitales para actos celebrados entre los mismos. Por ello el SAT ofrecerá, de acuerdo a las disposiciones de carácter general que emita, el servicio de certificación y autenticación de firmas.

2. GENERALIZACIÓN DEL USO DEL BUZÓN TRIBUTARIO. (A. 17-L).

Se adiciona una nueva disposición que permite la utilización del Buzón Tributario como medio de comunicación entre particulares o entre particulares y cualquier autoridad de la administración pública federal, estatal o municipal, así como los organismos constitucionales autónomos, que cuenten con el consentimiento de los particulares para la entrega de cualquier información o documentación por ese medio.

Se aclara que la información o documentación depositada en el Buzón Tributario no podrá ser utilizada con fines fiscales en términos del artículo 63, último párrafo, del mismo ordenamiento; es decir, no podrá ser utilizada para fundar y motivar resoluciones de las autoridades fiscales.

TÍTULO II DE LOS DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

3. INSCRIPCIÓN ANTE EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES POR PARTE DE REPRESENTANTES LEGALES DE PERSONAS MORALES, ASÍ COMO LA OBLIGACIÓN PARA LOS FEDATARIOS PÚBLICOS DE REVISAR EL CUMPLIMIENTO DE DICHO REQUISITO. (A. 27).

Se reforma el segundo párrafo del artículo 27 para señalar que también los representantes legales de personas morales deben estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, contar con certificado de firma electrónica avanzada y presentar los avisos previstos en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Están dispensados de esta obligación los miembros de personas morales con fines no lucrativos, en términos del Título III de la LISR. También se encuentran exentos de dicho requisito los accionistas de personas morales, que hubieren adquirido sus acciones a través de mercados reconocidos y dichas acciones se consideren colocadas entre el gran público inversionista. En este último caso solo se estará dispensado de la obligación cuando el accionista no solicite su registro en el libro de socios y accionistas.

En congruencia con lo anterior, se reforma el octavo párrafo del artículo 27 para obligar a los Fedatarios Públicos a asentar en las actas constitutivas y demás actas de asamblea que protocolicen, la clave del Registro Federal de Contribuyentes correspondiente a cada uno de los representantes legales de la

persona moral y además de cerciorase que la clave concuerde con la cédula respectiva.

4. CANCELACIÓN DE CFDI's. (A. 29-A).

Se reforma el artículo referido, a fin de señalar que para cancelar CFDI's, se requiere la aceptación de la cancelación por parte de la persona a favor de quién se emitió el comprobante. El SAT determinará mediante reglas de carácter general la forma y los medios en que podrá manifestarse dicha aceptación.

Esta prohibición obedece a que se daban casos en que el emisor de un CFDI en fecha posterior a su emisión, lo cambiaba sin que el receptor del mismo se enterara de dicha situación, teniendo como consecuencia la no deducibilidad de la erogación correspondiente.

En disposición transitoria se aclara que esta adición entrará en vigor el 1° de mayo de 2017.

5. PROVEEDORES DE CERTIFICADO DE DOCUMENTOS DIGITALES (A. 31).

Se faculta al SAT para autorizar a proveedores de certificados de documentos digitales para que incorporen el sello digital del propio SAT, en documentos digitales que cumplan con los requisitos previstos por las disposiciones fiscales.

El procedimiento de autorización de proveedores también será regulado por el SAT, mediante disposiciones de carácter general.

70. *Código Fiscal de la Federación*

6. DECLARACIONES INFORMATIVAS (A. 32-A, EN RELACIÓN CON EL 32-H).

Se establece que los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros en términos del artículo 32-A y 52 del CFF, tendrán por cumplida la obligación de presentar junto con la declaración anual la información sobre su situación fiscal establecida en el artículo 32-H del mismo Código.

En disposición transitoria, se señala que la declaración informativa a que se refiere el artículo 32-H, correspondiente a 2016, se presentará con base en las disposiciones vigentes al 31 de diciembre de 2016.

De esta forma, se reforma el artículo 32-H para establecer que a partir de 2017, la información sobre la situación fiscal del contribuyente deberá presentarse como parte de la declaración anual y no como una declaración por separado, como ocurrirá respecto de 2016.

7. PROVEEDORES DE CERTIFICACIÓN DE DOCUMENTOS (A. 32-I).

Se faculta al SAT para autorizar a personas morales, para que funjan como órganos certificadores, encargados de verificar y garantizar que los terceros autorizados cumplan con los requisitos y obligaciones para obtener y conservar las autorizaciones que emita el SAT. Los órganos certificadores, a su vez, deberán cumplir con los requisitos y obligaciones que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

Llama la atención que se permita al SAT autorizar a terceros para llevar a cabo actividades de vigilancia en materia de

autorizaciones, lo cual es una labor que debería realizar el propio SAT.

TÍTULO III

DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

8. FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN MATERIA ADUANERA (A. 42).

Se modifica la redacción del artículo 42 del CFF, para señalar expresamente que el SAT cuenta con facultades de comprobación para verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales y aduaneras.

9. VISITAS DOMICILIARIAS PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES ESPECÍFICAS (A. 42, FR. V).

Con la finalidad de que el contribuyente identifique con mayor facilidad el fundamento en el que la autoridad sustente una visita domiciliaria, se enlistan de forma más clara los distintos supuestos en que procede una visita domiciliaria en materia de expedición de CFDI's; operación de máquinas y sistemas electrónicos, marbetes y precintos; mercancías de procedencia extranjera; cajetillas de cigarros y bebidas alcohólicas.

De esta precisión a la redacción del artículo en comento, destacan:

- La obligación expresa de exhibir durante la visita, la documentación o comprobantes que acrediten la legal estancia, propiedad, posesión, tenencia o importación de mercancías de procedencia extranjera.

72. Código Fiscal de la Federación

- De forma clara se establece que el SAT tiene facultades para realizar visitas destinadas a verificar el cumplimiento de obligaciones derivadas de autorizaciones, concesiones, padrones, registros o patentes establecidos en la Ley Aduanera, su Reglamento y las Reglas de Comercio Exterior que emita el propio SAT.
- Se aclara que estas visitas pueden abarcar la revisión de todas o cualquiera de las obligaciones que ahora se listan, para lo cual deberá seguirse el procedimiento que establece el artículo 49 del CFF.

10. MODIFICACIONES AL PROCEDIMIENTO DE LAS REVISIONES ELECTRÓNICAS (A. 53-B).

Uno de los cambios más sobresalientes introducido por la reforma fiscal de 2014, fue la obligación a cargo de los contribuyentes de ingresar de manera mensual su información contable a través de la página de Internet del SAT.

De esa obligación, nació también la facultad del SAT para revisar electrónicamente a los particulares a través de un procedimiento sumario que incluso iniciaba con una preliquidación que era ejecutable en ciertos casos.

Ahora bien, en sesión de 6 de julio de 2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, resolvió que el procedimiento de preliquidación y el posterior ejercicio del procedimiento administrativo de ejecución previsto en el artículo 53-B, del CFF, violaban la garantía de audiencia prevista en la Constitución.

En este contexto, el Ejecutivo propuso modificar el procedimiento aplicable a las revisiones electrónicas previsto en el artículo 53-B, para adecuarse a lo resuelto por la Suprema Corte.

En el proceso legislativo se señaló que la reforma al artículo 53-B, tiene por objeto precisar que la preliquidación constituye una propuesta de pago, más no así un requerimiento de pago que pueda hacerse efectivo mediante el procedimiento administrativo de ejecución. Por ello se derogan los párrafos que establecían las consecuencias jurídicas declaradas inconstitucionales.

Asimismo, se reforma la fracción III del artículo referido para señalar que las autoridades fiscales, dentro de los 10 días siguientes a que venza el plazo inicial de 15 días otorgado al contribuyente para aclarar su situación, presentar información, desvirtuar las irregularidades o para corregir su situación fiscal, podrán realizar los siguientes actos:

- a)** Requerir al contribuyente por segunda ocasión, para lo cual le otorgará un plazo de 10 días hábiles.
- b)** Solicitar información y documentación a terceros, lo cual se deberá hacer del conocimiento del contribuyente dentro de los 10 días siguientes a dicha solicitud.

El tercero contará con 10 días hábiles para dar contestación al requerimiento. De dicha contestación se correrá traslado al contribuyente dentro de los diez días siguientes a su recepción.

Asimismo, el contribuyente contará con 10 días hábiles para manifestarse respecto a lo señalado por el tercero.

También se reforma la fracción IV del artículo 53-B, para señalar que la autoridad fiscal deberá emitir resolución en este

74. Código Fiscal de la Federación

procedimiento a más tardar dentro de los 40 días hábiles siguientes a cualquiera de los supuestos siguientes:

- a) De que venza el plazo inicial de 15 días para desvirtuar el oficio inicial o se atienda dicho requerimiento, si no hubo requerimiento posterior o solicitud de información a terceros.
- b) De que venza el plazo de diez días para atender el segundo requerimiento o, se atienda el mismo.
- c) De que venza el plazo de 10 días para hacer manifestaciones respecto de la información que proporcionó un tercero.

Por último, se establece que el procedimiento de revisión electrónica deberá concluir en un plazo máximo de 6 meses, o de 2 años cuando la revisión sea en materia de Comercio Exterior. Estos plazos se cuentan a partir de la notificación de la resolución provisional que inicia el procedimiento y sólo se suspenden cuando se actualizan los supuestos que desde hace varios años prevé el artículo 46-A fracciones I, II, III, V y VI, del CFF, para visitas domiciliarias o revisiones de gabinete.

11. CADUCIDAD DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN RESPECTO DEL ACREDITAMIENTO O DEVOLUCIÓN DE IVA EN PERIODO PREOPERATIVO (A. 67 FR. V).

En congruencia con la reforma al proceso de acreditamiento del IVA en periodo preoperativo que se comenta en el capítulo respectivo de este estudio, se adiciona una nueva fracción al artículo 67, que señala que las facultades de las autoridades para determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos y

determinar sanciones, se extinguen en el plazo de 5 años contados a partir de que concluya el mes en que el contribuyente deba realizar el ajuste previsto por el artículo 5, fracción VI, de la LIVA; esto es, al doceavo mes siguiente a la realización de actividades gravadas.

12. SUSPENSIÓN DE PLAZOS CON MOTIVO DE UNA SOLICITUD DE ACUERDO CONCLUSIVO (A 69-F).

Se establece expresamente y para señalar con toda claridad que la solicitud de Acuerdo Conclusivo formulada por el contribuyente ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, suspende los siguientes plazos:

- Los plazos previstos por el 46-A del CFF, para concluir una visita domiciliaria o una revisión de gabinete (plazos de 1 año para todos los contribuyentes; 18 meses para sector financiero y contribuyentes del Régimen Opcional de Grupos de Sociedades; y de 2 años para revisiones de precios de transferencia o contribuyentes respecto de los cuales se solicite información a las autoridades extranjeras).
- El de 6 meses previsto por el artículo 50 del CFF, para determinar contribuciones omitidas, que se cuentan a partir del levantamiento del Acta Final en una visita domiciliaria o de que venció el plazo para contestar el oficio de observaciones, en una revisión de gabinete.

76. Código Fiscal de la Federación

- El de 6 meses o 2 años previsto para concluir una revisión electrónica, el cual se comentó previamente al describir la reforma al artículo 53-B, del CFF.
- Los plazos máximos de caducidad, sumando las suspensiones procedentes, que establece el artículo 67, antepenúltimo párrafo, del CFF.

Dichos plazos se suspenderán desde la presentación de la solicitud de Acuerdo Conclusivo y, hasta en tanto se notifique a la autoridad fiscalizadora la conclusión de dicho procedimiento.

TÍTULO IV DE LAS INFRACCIONES Y LOS DELITOS FISCALES

13. INFRACCIONES RELACIONADAS CON DONATARIAS AUTORIZADAS (A. 81 FR. XXXIX, XLII, Y XLIV Y 82, FR. XXXVI Y XXXIX).

En relación y congruencia con las reformas aplicables a las Donatarias Autorizadas, comentadas en el capítulo respectivo, se establecen las siguientes sanciones:

- De \$140,540 a \$200,000 a quienes no destinen la totalidad de su patrimonio o los donativos respectivos a otras donatarias en términos del artículo 82, fracción V de la LISR.
- De \$80,000 a \$100,000, a quienes no informen sobre la identidad de quien recibió los donativos con motivo de la liquidación, cambio de residencia, revocación o no

renovación de la autorización para ser donataria autorizada, así como el monto y los bienes donados en términos del artículo 82-BIS de la LISR.

14. INFRACCIONES POR INCUMPLIMIENTO DE ESPECIFICACIONES INFORMÁTICAS PARA CFDI'S AL ENVIAR CFDI'S (A. 81 FR. XLII Y 82, FR. XL).

El artículo 29, Fr. VI del CFF, establece que los contribuyentes que expidan CFDI's deben cumplir con las especificaciones que en materia informática determine el SAT en reglas de carácter general.

La multa por incumplir con esas reglas es de \$1.00 a \$5.00 por cada CFDI que incumpla dichas reglas.

Es de suma importancia revisar que se cumpla con dichas reglas, a efectos de evitar cuantiosas multas para los contribuyentes.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

15. CONTABILIDAD SIMPLIFICADA PARA PERSONAS FÍSICAS DEL SECTOR PRIMARIO.

Se impone al SAT la obligación de emitir reglas de carácter general, que establezcan un sistema simplificado para llevar los registros contables de las personas físicas que obtengan ingresos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos no excedan de 16 veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización y que los ingresos por su actividad primaria representen cuando menos el 25% de sus ingresos totales en el ejercicio.

78. *Código Fiscal de la Federación*

Dicho sistema será aplicable en sustitución a la obligación de llevar contabilidad conforme a los sistemas contables que establece el CFF y su Reglamento.

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA REGLAS ESPECIALES CFDI

1. COMPROBANTES FISCALES DIGITALES (A. 29 Y 29-A CFF).

Desde el año 2014, el CFF en sus artículos 29 y 29-A, establece la obligación de expedir comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI's) por los actos o actividades que se realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que se efectúen.

En la segunda modificación a la RMF para 2016, publicada en el DOF el 6 de mayo de 2016, se estableció que a partir del día 15 de julio de 2016 sería obligatorio indicar en los CFDI's la clave correspondiente a la forma de pago de conformidad con el catálogo de pago publicado en el portal del SAT.

Por lo anterior, en el apartado de "Método de pago" en el CFDI, en vez de añadir el concepto (cheque, efectivo, transferencia, etc.), se deberá consignar la clave correspondiente conforme al "Catálogo de formas de pago" publicado el 3 de junio de 2016 en el portal del SAT:

Catálogo

Clave	Descripción
01	Efectivo.
02	Cheque nominativo.
03	Transferencia electrónica de fondos.
04	Tarjeta de Crédito.
05	Monedero Electrónico.
06	Dinero electrónico.
08	Vales de despensa.
28	Tarjeta de Débito.
29	Tarjeta de Servicios.
99	Otros.

80. *Resolución Miscelánea Reglas Especiales CFDI*

En la tercera modificación a la RMF para 2016, publicada en el DOF el 14 de julio de 2016, se modificó nuevamente la regla 2.7.1.32 y se adicionó la regla 2.7.1.35 denominada “Expedición de CFDI por pagos realizados”.

Estas reglas se refieren a la expedición de CFDI's, cuando las contraprestaciones no se cobren en una sola exhibición (pago fraccionado o en parcialidades), las cuales entrarían en vigor a partir de la publicación en el portal del SAT del “Complemento para pagos” y su uso sería obligatorio a los 30 días naturales siguientes a su publicación.

Por otra parte, se estableció que cuando el pago de un CFDI no se realice al momento de su emisión o no se cobre en una sola exhibición, cuando se reciba el pago o pagos parciales, se deberá emitir un CFDI al que se incorporará el “Complemento para pagos” a que se refiere la regla 2.7.1.35.

Asimismo, el 5 de diciembre de 2016 fue publicado en el portal del SAT el complemento de recepción de pagos, el cual establece que su uso será exigible a partir del 1 de julio de 2017.

Este complemento deberá incorporarse al CFDI cuando la contraprestación se ubique en los siguientes supuestos:

- Pagos en parcialidades.

- Pago de la contraprestación en una sola exhibición, pero ésta no sea cubierta al momento de la expedición del CFDI.

- Cuando se trate de operaciones a crédito y estas se paguen totalmente en fecha posterior a la emisión del CFDI correspondiente.

Con lo anterior, queda claro que cuando se emita un CFDI y no se cobre en ese momento o antes de su expedición, será necesario emitir CFDI's de pago al momento de que se cobre en una sola exhibición o por cada una de las parcialidades, lo cual ocasionará que muchas empresas tendrán que realizar una doble emisión de CFDI's, ya que en la práctica comercial es común que, para realizar el cobro, se exige la emisión previa del comprobante.

Por otra parte, con estas modificaciones la autoridad contará con toda la información relativa a la emisión de CFDI's, lo cual determina el momento de acumulación de los ingresos, así como el momento de cobro para la causación de los impuestos con base en el flujo de efectivo.

Además, con las nuevas reglas de cancelación de CFDI's, que se comentan en el capítulo del CFF de este estudio, el SAT tendrá la capacidad de determinar la anulación de deducciones, cuando un contribuyente cancele un CFDI.

2. NÓMINA, COMPLEMENTO DE RECIBO DE SUELDOS, SALARIOS E INGRESOS ASIMILADOS (A. 99, FR. III DE LA LISR).

Mediante disposiciones transitorias de la reforma de la LISR para el ejercicio 2014², se mantuvo la obligación de expedir constancias de retención hasta el 31 de diciembre de 2016, sin embargo, con las modificaciones a los CFDI's, y teniendo

² Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, Artículo Noveno, Fracción X.

82. Resolución Miscelánea Reglas Especiales CFDI

habilitado el complemento de “Recibo de sueldos, salarios e ingresos asimilados”, se eliminará la obligación de emitir dichas constancias y de presentar la Declaración Informativa de Sueldos y Salarios a partir del ejercicio 2017.

El complemento de nómina versión 1.2 contiene catálogos que permite homogeneizar la información, identificando situaciones que no eran contempladas en la versión anterior, tales como la identificación de los ingresos de pensionados, RFC del patrón anterior, RFC del fideicomiso y del jubilado; también segrega datos informativos como reintegro de ISR pagado en exceso, subsidio de empleo, viáticos, etc.

El CFDI de nómina que será entregado a los trabajadores y los que se emiten derivados de ingresos asimilados a salarios, incluyen un complemento mediante el cual se le podrá dar efectos fiscales y, en su caso, laborales, al mismo tiempo que podrá ser validado el RFC de las personas físicas.

La autoridad fiscal se percató de que existía un mal manejo de algunos conceptos que eran ingresos gravados para el trabajador, como los viáticos, al utilizar cantidades en negativo, como se ve en el siguiente ejemplo:

INCORRECTO

Percepciones			Deducciones		
Número	Concepto	Importe	Número	Concepto	Importe
1	Sueldo	10,000.00	43	I.S.R.	1,850.00
28	Viáticos	1,500.00	52	I.M.S.S	560.00
32	Viáticos Comprobados	- 1,300.00			
Suma de Percepciones		10,200.00	Suma de Deducciones		2,410.00

CORRECTO

Percepciones			Deducciones		
Número	Concepto	Importe	Número	Concepto	Importe
1	Sueldo	10,000.00	43	I.S.R.	1,850.00
28	Viáticos	1,500.00	52	I.M.S.S	560.00
			32	Viáticos Comprobados	1,300.00
Suma de Percepciones		11,500.00	Suma de Deducciones		3,710.00

Como puede apreciarse, se registraban como percepciones, cantidades en negativo que, a pesar de no tener repercusión financiera alguna, distorsionaban la información que la autoridad fiscalizadora utiliza para fines estadísticos y financieros, por lo cual el nuevo complemento de nómina no permite el ingreso de números negativos. Para tales efectos, se emitió un catálogo de los conceptos referidos a percepciones y deducciones que es más amplio, para una correcta estandarización de la información ingresada.

En congruencia con los nuevos requisitos de deducibilidad y acreditamiento, establecidos en el artículo 27, fracción V, de la LISR, y en los artículos 5, fracción II y 32, fracción VII, de la LIVA, para la subcontratación de personal, mejor conocido como “Outsourcing”, en el nuevo complemento de nómina habilitado el 28 de octubre de 2016 en el portal del SAT, se prevén rubros que deberán ser llenados por las empresas que manejan la figura de subcontratación, con la siguiente información:

- Personas que subcontrataron.
- RFC de la persona que subcontrata.

84. *Resolución Miscelánea Reglas Especiales CFDI*

- Porcentaje del tiempo que prestó sus servicios con el RFC de quien lo subcontrata.

En caso de efectuar un pago por separación, los contribuyentes podrán generar y remitir el CFDI a más tardar el último día hábil del mes en que se haya realizado la erogación.

Originalmente, la obligación de utilizar el nuevo complemento de nómina se había establecido a partir del 1 de enero de 2017. Sin embargo, con base en el comunicado de prensa 122/2016 publicado el 13 de diciembre de 2016 en la página del SAT, se otorgó la facilidad para que los patrones puedan seguir utilizando su actual sistema de nómina hasta el 31 de marzo de 2017, aclarando que quienes opten por dicha facilidad deberán volver a emitir los CFDI's (retimbrar con el nuevo complemento) a más tardar el 1 de abril de 2017.

El SAT pondrá a disposición de los contribuyentes en el programa "Mis cuentas", la opción para la generación de la Nómina que incluirá el complemento. Así, a dichos comprobantes se les incorporará el sello digital del SAT, el cual hará las veces del sello del contribuyente emisor y serán válidos para deducir y acreditar fiscalmente.

3. COMPLEMENTO DE COMERCIO EXTERIOR (REGLA 3.1.35 Y 3.1.36 DE LA RGCE).

Conforme a las reglas 3.1.35 y 3.1.36 de las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2016, se establece la obligación de incorporar a los CFDI's los datos contenidos en los complementos en relación con el despacho de mercancías.

Para tal efecto, el 21 de octubre de 2016 se habilitó a través de la Página del SAT el complemento para comercio exterior, mismo que será obligatorio a partir del 1 de marzo de 2017.

Dicho complemento para comercio exterior, contiene un grupo de funcionalidades diferentes que los contribuyentes deberán adicionar a los CFDI's que emitan, dentro de los que se encuentran:

- Un nodo para ser usado en el caso de exportación definitiva de mercancías tipo A-1, en los casos en que estas mercancías no sean objeto de enajenación, o siéndolo, ésta sea título gratuito.
- La actualización de la validación en relación con la identificación del producto a la fracción arancelaria.
- Actualización al catálogo de fracciones arancelarias.
- Incorporación de domicilios para emisor y receptor.

Los contribuyentes que no cumplan con estos requisitos, se podrán hacer acreedores a la sanción contenida en el artículo 82, fracción XL, del CFF, consistente en una multa que oscila de \$1 a \$5 por cada CFDI emitido incorrectamente.

LEY DE INGRESOS SOBRE HIDROCARBUROS

1. MECANISMO DE AJUSTE (A. 3 Y 10).

Con el objetivo de incrementar la recaudación derivada de los recursos generados por los contratos de licencia, utilidad compartida y producción compartida, así como para facilitar la determinación del mecanismo de ajuste señalado en el artículo 3, fracción X, de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos (“LISH”), se incorpora al texto de la Ley un nuevo mecanismo que permite al Fisco Federal captar una mayor renta petrolera, en los casos en que existan beneficios extraordinarios en los proyectos de exploración y extracción de hidrocarburos.

Este nuevo mecanismo de ajuste permite que el régimen fiscal de dichos contratos se vuelva progresivo, es decir, que la tasa fiscal efectiva se irá incrementando en la medida que el margen de utilidad de los contratistas se incremente, permitiendo así al Estado obtener los mayores beneficios económicos posibles por el desarrollo de las actividades de extracción de hidrocarburos.

Derivado de lo anterior, la tasa o el monto de la contraprestación que determinen los contratistas en los contratos de licencia, podrán ser modificados a través del mecanismo de ajuste antes citado, el cual se incluirá en los contratos respectivos o en las bases de licitación para su adjudicación, así como en los contratos que sean resultado de una migración, esto con el propósito de que el Estado capte la mayor renta posible que se genere por la extracción de los hidrocarburos, de conformidad con el artículo 10 de la LISH.

2. COMPROBANTES DE GASTOS EN CONSORCIOS (A. 32).

El artículo 32, apartado B, fracción I, de la LISH, señala que las personas morales o empresas productivas del Estado que se agrupen en consorcios para suscribir contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos, estarán obligados a celebrar un acuerdo de operación conjunta entre ellos, en el cual determinarán los porcentajes de participación de cada uno de los integrantes del mismo.

En el ámbito internacional, se ha observado que los acuerdos de operación conjunta celebrados entre empresas del sector petrolero contienen diversos mecanismos que permiten a lo largo de la vigencia del proyecto, modificar de manera temporal los porcentajes de participación de los suscriptores de dichos acuerdos, ya sea por venta o cesión de derechos, modificación de la proporción en las partes que financian los costos, gastos e inversiones en un plazo determinado, así como aquellos procedimientos de remediación de impago.

Por lo anterior, se modificó el artículo 32, apartado B, fracción I, inciso c), de la LISH, para que en los acuerdos suscritos entre los integrantes de un determinado consorcio, se incorporen los mecanismos mediante los cuales la participación de las personas morales o empresas productivas del Estado pudiera variar durante la vigencia del contrato.

Asimismo, el artículo 32, apartado B, fracción III, de la LISH se reformó para establecer que el operador del consorcio deberá expedir los comprobantes fiscales a cada uno de los integrantes del mismo, respecto a los gastos que éstos efectivamente hayan realizado durante cada uno de los periodos en que se ejecute el contrato respectivo.

88. *Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos*

De igual manera, el artículo 32, apartado B, fracción VII, de la Ley citada se reformó para hacer la aclaración de que el operador del consorcio únicamente podrá deducir la parte proporcional del importe total amparado por los comprobantes fiscales que le sean expedidos a éste, cuando correspondan a erogaciones que efectivamente haya realizado.

Todo esto con el propósito de que el operador y los integrantes del consorcio, determinen de manera correcta y en forma individual el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado a su cargo, con base en los comprobantes fiscales que el operador reciba y expida por la ejecución del contrato respectivo.

3. DETERMINACIÓN DEL DERECHO POR LA UTILIDAD COMPARTIDA Y SUS PAGOS PROVISIONALES (A. 41, FRACCIONES I Y II, 42, FR. I, INCISOS A) Y B)).

La caída de los precios de los hidrocarburos a nivel internacional observada a partir del segundo semestre de 2014, afectó drásticamente las deducciones permitidas a los asignatarios que llevaban a cabo actividades de exploración y extracción de hidrocarburos, debido a que las tasas máximas de deducción permitidas para la determinación del derecho por utilidad compartida se encuentran estrechamente ligadas con el valor de los hidrocarburos extraídos en cada periodo.

Esta situación mermó considerablemente las actividades de exploración y extracción de hidrocarburos de dichas empresas, por lo que con el propósito de garantizar la continuidad de dichas actividades estratégicas realizadas por el Estado mediante las asignaciones, el 18 de abril de 2016 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto del Ejecutivo Federal por el

cual se otorgaron beneficios fiscales a dichos asignatarios, y se flexibilizaron las reglas relativas para el cálculo de los límites de deducción relacionados con la producción de petróleo y gas asociado, correspondientes a la extracción terrestre y marina con un tirante de agua menor a quinientos metros, para efectos de determinar el derecho de utilidad compartida y los pagos provisionales correspondientes.

Con el propósito de dotar a los asignatarios del Estado certidumbre jurídica y financiera, se incorpora para 2017 a la Ley que nos ocupa, las reglas otorgadas en el Decreto antes mencionado, a fin de que éstos puedan continuar con el desarrollo de las actividades de exploración y extracción de hidrocarburos, así como efficientar y asegurar su operación en las áreas asignadas por el Estado.

En función de los artículos de la LISH referidos, se flexibiliza la mecánica para determinar el derecho de utilidad compartida y los pagos provisionales correspondientes, considerando el monto que resulte mayor entre las tasas máximas de deducción³ y los precios establecidos para el Barril de petróleo en 8.30 dólares, cuando éstos sean extraídos en áreas terrestres y en 6.10 dólares, cuando sean extraídos en áreas marítimas con tirante de agua menor a quinientos metros.

4. BARRIL DE PETRÓLEO CRUDO EQUIVALENTE (A. 41 Y 42).

Con el propósito de dar certidumbre jurídica a los asignatarios del Estado para la determinación del derecho de utilidad compartida y los pagos provisionales correspondientes, se

³ Para los ejercicios de 2017 y 2018, continuará aplicando el régimen de transición previsto en el artículo Segundo, fracción VII del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, publicada el 11 de agosto de 2014 en el Diario Oficial de la Federación.

90. *Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos*

incorpora al texto de la Ley el término “barril de petróleo crudo equivalente”, el cual corresponde a la suma del volumen de Gas Natural extraído en millones de BTU (unidad térmica británica) dividido entre el factor de 5.15.

5. VISITAS DOMICILIARIAS A TRAVÉS DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (A. 63).

Se faculta a la Secretaría de Hacienda de Crédito y Público para que instruya al SAT, a fin que brinde su apoyo mediante visitas domiciliarias a los contratistas para la verificación de operaciones y registros contables que deriven de los contratos de exploración y extracción de hidrocarburos.

OTROS: CAPTACIÓN DE PLUSVALÍA CIUDAD DE MÉXICO

El 6 de diciembre de 2016, la Asamblea Legislativa de la Ciudad de México, aprobó el “Dictamen a la Iniciativa con Proyecto de Decreto por la que se Expide la Ley de Vivienda de la Ciudad de México”, propuesto por diputados del Partido Acción Nacional y el Partido Revolucionario Institucional. Está pendiente su publicación en la Gaceta Oficial.

El artículo 94 de la Ley de Vivienda de la Ciudad de México otorga la facultad al Gobierno de la Ciudad de México, para generar e implementar mecanismos para la captación de plusvalías generadas por la realización de obra pública.

No queda claro si la intención del Gobierno de la Ciudad de México es exclusivamente el cobro de contribuciones de mejoras o el establecimiento de mecanismos para controlar el precio de las viviendas en zonas de alto desarrollo urbano.

Llama la atención que en la exposición de motivos publicada en la Gaceta Parlamentaria de la Ciudad de México, no se expongan las razones que motivaron la creación de dicha facultad, y que solo se mencione el tema brevemente en el Diario de Debates.

Por otra parte, el artículo Transitorio Noveno de la mencionada Iniciativa, dispone que mientras que no se generen los nuevos mecanismos de captación de plusvalías se aplicarán los actuales, no pudiendo aplicarse una duplicidad de captación.

Derivado de lo anterior, consideramos que, por el momento, no se causará contribución alguna derivada de la obtención de plusvalías, ni existen mecanismos que causen perjuicio a los propietarios de vivienda en la Ciudad de México; sin embargo, muy probablemente

92. *Captación de Plusvalía Ciudad de México*

se establecerán estos mecanismos en los próximos meses, por lo que habrá que vigilar la actividad legislativa de la Ciudad de México para analizar la constitucionalidad de los mecanismos elegidos y, en su caso, interponer los medios de defensa que resulten procedentes.

PRECEDENTES RELEVANTES DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

A continuación se relacionan algunos de los precedentes sustentados por el Poder Judicial de la Federación en el periodo comprendido entre los meses de diciembre de 2015 a diciembre de 2016 en materia fiscal o relacionada, que pueden resultar de interés general.

A efecto de que la lectura pueda realizarse de forma ágil, en lo subsecuente únicamente nos referiremos al número de tesis, en los términos siguientes:

- Las tesis cuya clave inicia con “P.”, se refieren a las emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Aquellas cuya clave inicie con “1ª.” o “2ª.” provienen, respectivamente, de la Primera o Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Las restantes tesis, cuya clave no comience con las señaladas iniciales corresponden a los Tribunales Colegiados de Circuito.
- Cabe destacar, que aquellas tesis cuya clave incluya la letra “J.”, y se integren exclusivamente por números arábigos, corresponden exclusivamente a un criterio jurisprudencial (Ej. P./J. 1/2016).

94. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

- Las tesis cuya clave se integre por números romanos, corresponden a un criterio aislado (Ej. 1ª. XXX/2016).

IMPUESTOS

Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Reformas 2014

Limite a las deducciones de erogaciones que a su vez son ingresos exentos para los trabajadores (A. 28, Fr. XXX LISR).

La Segunda Sala integró jurisprudencia declarando la constitucionalidad de las reformas que entraron en vigor en 2014, y que limitaron el derecho de los patrones a deducir los pagos efectuados por concepto de previsión social.

- Para ello, la Segunda Sala resolvió que si bien las prestaciones de previsión social califican como “deducciones estructurales” al estar vinculadas con la generación de ingreso, ello no impide que el legislador imponga restricciones o límites basados en una finalidad constitucionalmente válida, racional y razonable.
- Al efecto, señaló que la limitación se apoya en: a) mejorar la simetría fiscal, aumentar la recaudación y evitar la evasión y elusión fiscal; b) desincentivar el abuso del derecho a deducir esos gastos ante la ausencia de impuestos mínimos de control, evitando deducciones atípicas o distorsionadas.

- Asimismo, según la Segunda Sala, el artículo 28, fracción XXX, de la LISR reconoce la deducción de manera parcial de un gasto cuya vinculación con la generación de ingresos es indeterminada, e incluso se da un efecto fiscal a los conceptos no deducibles por lo que respecta al cálculo de la PTU, lo cual, igualmente justifica el límite a la deducción (2a./J. 189/2016).

Este criterio es sumamente cuestionable, pues rompe con la noción tradicional de la garantía de proporcionalidad tributaria, bajo la cual todos los gastos relacionados con los fines del negocio son deducibles, al introducir valoraciones subjetivas para justificar una distorsión respecto del reconocimiento de la capacidad contributiva de las personas morales.

No hay fórmula que permita concluir que el limitar la deducción de un gasto pagado por mandato constitucional o legal, cumple con el artículo 31, fracción IV de la Constitución. La existencia de una violación a la capacidad contributiva es evidente. La necesidad de recaudar nunca puede ni debe estar por encima de los mandatos constitucionales. Sobre todo, la SCJN pierde de vista que el Legislador Federal cuenta con todas las facultades para elaborar impuestos que sí estén apegados a la Constitución, como sugería el primer proyecto que presentó el ministro Juan Silva Meza y que sorprendentemente fue modificado.

Este criterio abona a la creciente inseguridad jurídica e imprevisibilidad que impera en México, que sin duda alguna afectan a la inversión extranjera y nacional.

Mecanismo para calcular cocientes de 47% o 53% para deducciones (LISR).

- El artículo 28, fracción XXX de la LISR no viola los principio de legalidad tributaria y seguridad jurídica, al no establecer cómo se determinarán los cocientes de 47% o 53%, debido a que en dicho precepto se establecieron las bases del procedimiento que deberá seguirse a fin de determinar el monto de erogaciones no deducibles y correlativamente el que será deducible (2a./J. 181/2016).
- En relación con lo anterior, se resolvió que la regla I.3.3.1.16. de la RMF para 2014, que establece un procedimiento para calcular los porcentajes citados, no vulnera derecho alguno de los contribuyentes, ya que sólo precisa la forma en que los contribuyentes podrán determinar si en el ejercicio de que se trate, las prestaciones otorgadas a los trabajadores que para éstos signifiquen ingresos exentos, disminuyeron en relación con las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior (2a./J. 182/2016).

Deducciones por concepto de gastos de previsión social. Requisitos de generalidad atendiendo a la existencia de trabajadores sindicalizados.

- La Segunda Sala resolvió que el artículo 27, fracción XI, de la LISR vigente en 2014 viola el principio de equidad tributaria, en virtud de que otorga un trato diferenciado a los contribuyentes, atendiendo a la forma en que estén

organizados sus trabajadores. Así, la referida deducción depende de que sus trabajadores estén sindicalizados o no, lo que para efectos del ISR es irrelevante y no obstante, repercute en la cantidad a deducir y al total del impuesto a pagar (2a./J 180/2016).

- La declaratoria de inconstitucionalidad tiene el efecto de que el contribuyente no aplique los párrafos cuarto y octavo (último) de la fracción XI del artículo 27 de la LISR, por lo que hace al trato distinto en la deducibilidad de erogaciones por concepto de previsión social, atendiendo a la forma en que se organicen los trabajadores como sindicalizados o no sindicalizados; es decir que no se calcule el promedio aritmético ni se aplique el límite a la deducción que se establece en dichas porciones normativas (2a./J 186/2016).

Cabe mencionar que estos requisitos se eliminaron de la LISR en 2016, por lo que el efecto del amparo está limitado a 2014 y 2015.

Cuotas obreras pagadas por los patrones.

- Es constitucional la prohibición para deducir la cuota obrera de seguridad social que absorben y pagan los patrones, como prestación a sus trabajadores. Ello, con motivo de que el sujeto obligado conforme a la Ley es el trabajador y no el patrón (2a./J. 188/2016).

98. *Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación*

- No obstante, se resolvió que cuando conforme al artículo 36 de la Ley del Seguro Social, sea el patrón quien debe absorber y pagar esa cuota respecto de los trabajadores del salario mínimo, la deducción es procedente (2a./J. 187/2016).

Aportaciones a fondos de pensiones.

- Las aportaciones a fondos de pensiones no son “deducciones estructurales”, pues son aportaciones voluntarias que no tienen el efecto de incrementar la productividad de los trabajadores. Por ello, con motivo de que esta deducción es un beneficio fiscal puede válidamente limitarse (2a./J. 183/2016).

Revaluación del inventario o del costo de lo vendido.

- El artículo 39, último párrafo, de la LISR, que prohíbe tomar en cuenta los efectos inflacionarios en el valor de adquisición de los inventarios o del costo de lo vendido, viola el principio de proporcionalidad tributaria, ya que dichos efectos pueden tener un impacto negativo en los valores registrados en la contabilidad de los contribuyentes, lo cual provoca la determinación de una utilidad mayor a la real (2a./J. 184/2016).
- El efecto de la declaratoria de inconstitucionalidad consiste en que se permita al contribuyente el reconocer los efectos fiscales de la inflación, que impacta el valor de

la adquisición de las mercancías, materia prima, productos semiterminados o terminados que forman parte del costo de lo vendido, mediante la actualización de dichos valores, hasta el momento en que se lleve a cabo la enajenación del bien que se produzca o comercialice; limitado a aquellos casos en los que la compra de la mercancía y su venta tengan lugar en ejercicios distintos (2ª./J. 185/2016).

Otros temas LISR

Ingresos acumulables por préstamos y donativos no informados, que excedan de \$600,000.

- La Primera Sala resolvió que es constitucional que, de acuerdo al artículo 107, último párrafo, de la LISR vigente hasta 2013, se consideren ingresos acumulables las cantidades percibidas en el ejercicio por concepto de préstamos y donativos, cuando se omite informar sobre su obtención en la declaración anual, pues con ello se busca evitar conductas evasoras como la de no declarar ingresos para disminuir la base gravable del impuesto, ocultando las cantidades reales que perciba el contribuyente en el ejercicio (1a. LV/2016).

Retención de los recursos contenidos en las subcuentas de retiro bajo el régimen de “ingresos esporádicos”.

- Las reglas I.3.12.1, I.3.10.5 y I.3.10.4 de las RMF vigentes en 2011, 2012, 2013 y 2014, violan los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, ya que prevén

la retención del ISR, una vez superado el monto exento previsto en el artículo 109, fracción X, de LISR, a través del régimen aplicable a los “ingresos esporádicos”. Lo anterior, debido a que modifican el trato fiscal establecido para ingresos por concepto de retiro u otros pagos por separación que, conforme a la LISR, es el relativo a sueldos y salarios (2a./J. 175/2016 y 2a./J. 171/2016).

- Lo anterior, para el efecto de que el contribuyente no aplique las citadas RMF, sino las disposiciones aplicables a los ingresos por sueldos y salarios, conforme a la LISR vigente en el momento en que se obtuvieron los ingresos (2a./J. 176/2016).

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

IVA en la subcontratación laboral.

- El Pleno de Circuito del Estado de Jalisco resolvió que es jurídicamente válido acudir al artículo 15-A de la Ley Federal del Trabajo (LFT) para dilucidar el significado de los conceptos de “subordinación” y “subcontratación”, con la finalidad de desentrañar el sentido del artículo 14, fracción I y penúltimo párrafo de la LIVA, que prevé que no se considera prestación de servicios independientes, aquellos que se realizan de manera subordinada. Así, para que no exista “subordinación” es necesario cumplir con lo siguiente: a) los trabajadores no podrán abarcar la totalidad de las actividades que se desarrollen en el centro

de trabajo; *b*) la subcontratación deberá justificarse por su carácter especializado y; *c*) no deben realizarse tareas iguales o similares a las que realizan los trabajadores de la contratante.

- Si lo anterior no se cumple, la prestadora de servicios no debe trasladar el IVA a la prestataria, pues ésta es patrón de las personas que le prestan servicios. (PC.III.A.J/18 A).

Consideramos que este criterio es muy cuestionable, en la medida en que la figura de la subcontratación prevista en la LFT está diseñada como una figura de protección a los derechos laborales, pero no tiene la finalidad de desconocer los efectos fiscales de actos jurídicos celebrados válidamente.

Roaming internacional no se grava a la tasa del 0%.

- La Segunda Sala resolvió que el servicio de roaming internacional, en el que un usuario del extranjero que se encuentre en México, hace uso del servicio de telefonía móvil a través de la red tecnológica e infraestructura de una compañía residente en el país, es un servicio prestado en territorio nacional y no en el extranjero. Por tanto, no resulta aplicable la tasa del 0% que establece el artículo 29, fracción IV, de la LIVA (2a. CXXX/2015).
- En relación con lo anterior, se resolvió que el legislador estableció que, para la actualización de la aplicación de la tasa 0%, es indispensable que tanto el servicio prestado, como el bien enajenado, realmente se aprovechen en el

extranjero y no dentro del país. Por lo tanto, el alcance del concepto “aprovechamiento” para efectos del artículo 29, fracción IV, de la LIVA vigente en el 2006, es en el sentido de que el uso, goce o disfrute se materialice fuera de México (2a. CXXXIX/2015).

Enajenación de inmuebles destinados a la casa habitación.

- A través de una contradicción de tesis, el Pleno de la SCJN resolvió que el beneficio previsto en el artículo 29 del RLIVA, a través del cual se exenta del impuesto a la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y los materiales, opera con independencia de que el contribuyente realice conjuntamente esas actividades. Es decir, para que opere la exención, basta la enajenación del inmueble destinado a casa habitación o bien, la prestación del servicio de construcción o ampliación, pero siempre que esos servicios se presten de forma integral, al proporcionar mano de obra y materiales. Sin embargo, cuando las personas que presten los mencionados servicios, subcontratan alguno de ellos, se estará ante servicios que no se ubican en el supuesto de la exención y, por tanto, al no operar ésta, se deberá realizar el traslado y el entero del impuesto correspondiente (P./J. 4/2016).

Intereses derivados de los préstamos otorgados por instituciones de banca múltiple a sus trabajadores.

- En el criterio aislado se resolvió que el artículo 18-A de la LIVA vigente en el 2005 (que permite calcular el IVA sobre intereses reales y no nominales), es inaplicable a los intereses derivados de los préstamos otorgados por instituciones de banca múltiple a sus trabajadores, en virtud de que, por tratarse de una prestación de carácter laboral, la tasa de interés nominal respectiva es considerablemente menor que la de los créditos que las instituciones del sistema financiero conceden al público en general y, por ende, no puede estimarse que generen un alto nivel de endeudamiento (1a. XLI/2016).

Código Fiscal de la Federación (CFF).

Contabilidad Electrónica.

- De manera general, se resolvió que las obligaciones de llevar la contabilidad de forma electrónica, e ingresarla mensualmente ante el SAT, previstas por el artículo 28, fracciones III y IV del CFF, respeta la Constitución.

Información contable a través de la página del SAT.

- Al respecto, se resolvió que la obligación de ingresar electrónicamente la contabilidad es un medio adecuado para cumplir con la finalidad perseguida por el legislador debido a que: a) evita las cargas fiscales que

anteriormente generaban “formulismos”; b) permite a la autoridad tener acceso inmediato a la cuestiones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones fiscales; c) no se ocasiona algún daño innecesario al contribuyente por llevar su contabilidad a través de medios electrónicos, sino que se simplifican y mejoran los procedimientos administrativos anteriores (2a./J. 147/2016).

Contabilidad electrónica, no constituye un acto de fiscalización.

- Llevar la contabilidad en medios electrónicos y enviarla mensualmente a través de la página de internet del SAT no constituye un acto de fiscalización, sino que simplemente son obligaciones que se generan ante la necesidad de actualizar las prácticas tradicionales de recaudación. Ello, en virtud de que dichas actividades tienen como fin integrar un sistema estándar que permita facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de carácter formal y agilizar los procedimientos de fiscalización (2a./J. 139/2016).

Plazo para que opere la caducidad de facultades de comprobación.

- Se resolvió que el cómputo del plazo para que opere la caducidad de las facultades de comprobación, tratándose de la contabilidad electrónica, inicia respecto de cada envío, en la fecha en que ésta se presente vía electrónica,

ante las autoridades correspondientes, ya que a partir de ese momento la autoridad puede llevar a cabo el análisis de la información (2a./J. 162/2016).

Inconstitucionalidad del anexo 24 de la RMF para 2015.

- Al establecer las reglas de estandarización para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad electrónica, la autoridad fiscal dispuso que los contribuyentes deberían sujetarse a los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML, especificados por el consorcio w3.
- Según lo resuelto por la SCJN, ello excedió los límites de habilitación legal del artículo 28 del CFF y generó inseguridad jurídica, al obligar al particular a cumplir con lineamientos emitidos por una comunidad internacional y no por una autoridad competente. Asimismo, la página de internet <http://www.w3.org>, se encuentra en idioma inglés, por lo que también se violan los derechos a la legalidad y seguridad jurídica (2a./J. 148/2016).
- Lo anterior tiene el efecto de desincorporar de la esfera jurídica de los contribuyentes la obligación de atender los lineamiento técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3, establecidos en la página de internet <http://www.w3.org>, hasta que el SAT formule y publique los lineamientos a seguir para la generación de archivos XML

en idioma español, lo cual ocurrió con la publicación de la RMF para 2016, el día 23 de diciembre de 2015 (2a./J. 160/2016).

Información que integra la contabilidad electrónica.

- Se resolvió que la información contable que debe ingresarse mensualmente en el sistema electrónico es aquella que se produce de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien, el marco que esté obligado a aplicar por alguna disposición legal o normativa, específicamente, por cuanto se refiere a sus catálogos de cuenta, al balance del periodo y a sus pólizas, por lo que no se refiere a la totalidad de información que señala el artículo 28, fracción I, del CFF (2a./J. 155/2016).

Buzón tributario como sistema de comunicación electrónico.

- El artículo 17-K del CFF que regula al buzón tributario, sólo instaaura un nuevo canal de comunicación entre el contribuyente y la autoridad, aprovechando los avances tecnológicos, precisando con toda claridad cuál será su propósito y la forma en que se le dotará de eficacia, aunado a que impide a la autoridad cualquier actuación arbitraria o excesiva (2a./J. 137/2016).

Revisión Electrónica.

El procedimiento de revisión electrónica no viola la seguridad jurídica.

- Dicho procedimiento de fiscalización respeta los derechos de legalidad y de seguridad jurídica, ya que es claro que el procedimiento inicia con la notificación de la resolución provisional, en donde se deben precisar los conceptos específicos que serán objeto de la revisión a partir de los hechos u omisiones advertidos de la información que tiene en su poder la autoridad, y culmina con la notificación de la resolución definitiva, lo que deberá realizarse dentro de los 40 días siguientes al en que se reciban las pruebas del contribuyente. Es decir, que el procedimiento es claro y no deja lugar a dudas (2a./J. 153/2016).

La revisión de la información en poder de la autoridad es un acto preparatorio para el procedimiento de fiscalización.

- Se resolvió que la revisión de la información y documentación que obra en poder de la autoridad fiscal, con el objeto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, se traduce en un acto preparatorio del procedimiento de fiscalización y no implica una intromisión de la autoridad en el domicilio del contribuyente. Por lo tanto, el procedimiento de fiscalización inicia cuando se requiere al contribuyente para que exhiba los datos y documentos que se estimen

necesarios para desvirtuar los hechos u omisiones observadas por las autoridades fiscales (2a./J. 149/2016).

Inicio de la revisión electrónica.

- Se resolvió que de acuerdo a los artículos 42, fracción IX y 53-B, del CFF, el procedimiento de fiscalización que se lleve a cabo a través de la revisión electrónica, inicia con la notificación de la resolución provisional, y no con la revisión previa de la información y documentación que la autoridad hacendaria tiene en su poder (2a./J. 150/2016).

La revisión de la información en poder de la autoridad no es un acto de molestia.

- Se resolvió que la facultad de la autoridad fiscal para revisar la información y documentación que tiene en su poder para constatar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, no es un acto de molestia, ya que la actividad que despliega para constatar la veracidad o exactitud de esa información, en sí misma, no restringe derecho alguno de los contribuyentes, sino que permite revisar su situación fiscal sin generar las consecuencias propias del ejercicio de las facultades de comprobación (2a./J. 151/2016).

La revisión electrónica no transgrede el derecho de inviolabilidad del domicilio.

- El derecho de inviolabilidad del domicilio protege el ámbito espacial en el que se desarrolla la vida privada de las

personas, restringiendo la intromisión de la autoridad en determinados supuestos. Sin embargo, se resolvió que en el caso de la revisión electrónica, no existe intromisión en el domicilio del contribuyente, pues la revisión se realiza a través de sistemas electrónicos (2a./J. 154/2016).

Plazo para desvirtuar las irregularidades de la resolución provisional.

- La Segunda Sala resolvió que el plazo de 15 días previsto por los artículos 42, fracción IX y 53-B del CFF, para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad fiscal con base en la información y documentación que obra en su poder, no es violatorio del derecho de audiencia reconocido en el artículo 14 de la Constitución, ya que dicho plazo es razonable, en la medida en que los contribuyentes deben de conservar toda la información relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales para cuando les sea requerida, máxime que las pruebas que no exhiba en ese momento, podrán ofrecerse en el recurso de revocación que en su caso se haga valer (2a./J. 156/2016).

Imposibilidad de hacer efectiva la preliquidación.

- La Segunda Sala resolvió que el artículo 53-B del CFF, que prevé la facultad de la autoridad para hacer efectiva la cantidad determinada en la preliquidación, viola el derecho de audiencia reconocido en el artículo 14

constitucional, ya que la preliquidación es una propuesta de pago para el caso que el contribuyente decida ponerse al corriente en sus obligaciones fiscales, y no un requerimiento de pago cuya inobservancia dé lugar a su ejecución inmediata. El que se pretenda hacer efectiva la preliquidación, priva al contribuyente de sus bienes y derechos, sin antes darle la oportunidad de interponer los medios de defensa procedentes (2a./J. 157/2016 y 2a./J. 158/2016).

Cabe mencionar que la disposición en comento fue modificada a través del Decreto que se comenta en este trabajo. Para los detalles del ajuste, los invitamos a revisar el capítulo del “Código Fiscal de la Federación” de esta circular.

Notificación de la resolución a través del buzón tributario.

- Se resolvió que el hecho de que se establezca que los actos y resoluciones emitidas durante el procedimiento de revisión electrónica se notificarán a través del buzón tributario, no viola el derecho fundamental a la seguridad jurídica, pues el contribuyente puede conocer con certeza el momento en el que le fue notificada la resolución definitiva, a fin de impugnarla oportunamente, razón por la cual, tampoco viola el derecho de acceso efectivo a la justicia (2a./J. 159/2016).

TEMAS FISCALES

Aplicación de tratados para evitar la doble tributación.

- La Primera Sala resolvió que a la luz del artículo 31 fracción IV, de la CPEUM, las reglas mínimas para aplicar un Tratado para Evitar la Doble Tributación, son: a) los beneficios son sólo aplicables para las personas que acrediten su residencia en alguno de los países contratantes; b) una vez definido el hecho imponible en la ley nacional, este debe de servir para ubicarlo dentro de los supuestos del tratado; c) debe compararse la tasa de la ley nacional con la máxima del tratado y; d) en caso de que el tratado contemple una tasa inferior a la ley nacional, la tasa del tratado podrá aplicarse directamente por el retenedor (1a. CCXXXVI/2016).

Cálculo de recargos por contribuciones omitidas (RMF 2008).

- La Segunda Sala resolvió que los recargos deben calcularse aplicando al monto actualizado de las contribuciones o aprovechamientos, la tasa que, para cada uno de los meses de mora, resulte de incrementar en 50% la que fije anualmente la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), cuyo artículo 8 la fija en un 0.75%, lo que da un total de 1.125%. Por tanto, la regla I.12.19, fracción II, de la RMF 2008, que prevé un redondeo que arroja una tasa mensual de recargos por mora de 1.13%, excede en un 0.005% lo dispuesto en la LIF y, por tanto, es

inconstitucional al rebasar la Ley que reglamenta (2a. CXXVII/2016).

Condonación de deudas tributarias.

- En una contradicción de tesis, el Pleno de la SCJN resolvió que la condonación de deudas tributarias no se rige por los principios de justicia fiscal contenidos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, pues su otorgamiento no obedece a razones de justicia tributaria, ni al ajuste del tributo en razón de la capacidad contributiva de los contribuyentes; sin embargo, la SCJN resolvió que lo anterior no implica que las normas que las establezcan escapen del control de constitucionalidad, pues el beneficio podría incluir y excluir a determinados sectores, por lo que se podrá analizar su constitucionalidad desde el ámbito del principio de igualdad (P./J. 3/2016)

“Cervezas sin alcohol” no están sujetas a IEPS.

- Se resolvió que la acepción “cerveza” para efectos del pago del IEPS, corresponde a una bebida alcohólica obtenida por fermentación del producto que le sirve de base para su elaboración, y que su contenido alcohólico oscila entre 2 y 20 Gay Lussac en volumen de alcohol. En consecuencia, las bebidas denominadas como “cervezas sin alcohol” que no rebasan dicha cantidad de grados en volumen de alcohol, se consideran como bebidas no

alcohólicas y, por tanto, no están sujetas a IEPS (I.1o.A.144 A.).

CFDI's, basta la representación impresa y puesta a disposición del archivo electrónico.

- Si el contribuyente expidió una representación impresa del CFDI por petición expresa del cliente y además puso los archivos digitales a disposición de su cliente en la página de internet de la empresa, cumplió plenamente con los requisitos establecidos en el artículo 29, fracción V, del CFF (IV.1o.A.50 A).

Aplicación de la expresión "NA" en los CFDI.

- Se resolvió que el requisito previsto en el artículo 29-A, fracción VII, inciso c), del CFF, consistente en que los CFDI deben de indicar la forma de pago, puede cumplirse con la inclusión de la expresión "NA" o cualquier otra análoga, por así disponerlo la reglar I.2.7.1.26, fracción II, de la Primera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2014 (XVI.1º.A.104 A).