

**ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL
PARA EL AÑO 2022**

**Jorge Covarrubias Bravo
Alejandro Guízar Acosta
Ernesto Padilla González
Mariana Covarrubias Uriegas
Alejandro Javier Sánchez Calderón**

**Con la colaboración
Técnica de:**

**Rogelio Alvarado Rodríguez
Pilar Ibáñez Candas
Gilberto Avendaño Martínez
Mario Alberto Bermúdez Bermejo
Gustavo Blanco Ramírez
Rodrigo Maldonado de la Garza
José Alejandro Altamirano Casillas
Mario Alberto Mejía Esquer
Lucia García Pimentel Vera
Mauricio Mijares Moreno
Ana Caterina Marino Boeta
Pablo Jorge Petrides Martínez**

PRIMERA EDICIÓN 2022

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 PARA 2022

A más de dos años de la emergencia sanitaria mundial originada por el COVID-19, un aspecto positivo para la economía de nuestro país es que los ingresos de la Federación no han disminuido respecto a los obtenidos anualmente antes de la pandemia, por lo que el Gobierno Federal no se ha visto en la necesidad de incrementar el nivel de endeudamiento, establecer nuevos impuestos o de incrementar las tasas o tarifas existentes.

En este contexto, la reforma fiscal para 2022 propuesta por el Ejecutivo y aprobada por el Congreso de la Unión, se basa principalmente en los siguientes ejes:

- ***Fortalecimiento de la ley del ISR.*** Se reforman diversas disposiciones para combatir supuestas planeaciones fiscales detectadas por el Servicio de Administración Tributaria durante procedimientos de fiscalización. Asimismo, se refuerzan ciertas interpretaciones de la Ley que ese organismo ha sostenido en procedimientos contenciosos con los contribuyentes. Algunos aspectos destacados en este sentido son los siguientes:
 - Se establecen nuevos requisitos que impiden a una persona física perder la residencia fiscal en México cuando busca adquirir la residencia en un país o territorio considerado “paraíso fiscal”.
 - Se imponen numerosos requisitos para que los contribuyentes puedan llevar a cabo reestructuraciones de sus grupos empresariales (fusiones, escisiones y

ii.

aportación de acciones) sin que éstas causen impuesto en México. Además, se establecen preceptos bajo los cuales, estas operaciones estarán gravadas cuando la autoridad fiscal determine que no existieron razones de negocio para su realización.

- Se amplía el concepto de “créditos respaldados” a cualquier operación de financiamiento que carezca de razones de negocio y, en consecuencia, los intereses que originen tendrán el tratamiento de dividendos.
- Se limita rigurosamente la posibilidad de deducir créditos incobrables mayores a 30 mil UDIS (aprox. 210 mil pesos).
- Se endurecen las reglas para determinar los supuestos de capitalización delgada, (cuando las deudas contratadas por un contribuyente exceden el triple de su capital contable) que tendrá como consecuencia la no deducibilidad de ciertos intereses.
- Se incorporan nuevas reglas para inhibir operaciones que conllevan el desmembramiento de los atributos del derecho de propiedad (usufructo y nuda propiedad) y su posterior consolidación.

➤ ***Más facultades para las autoridades fiscales y mecanismos adicionales para que éstas se alleguen de información.*** Se adicionan o reforman diversas normas para:

- Establecer la facultad de la autoridad fiscal para determinar la simulación de actos jurídicos,

exclusivamente para efectos fiscales, cuando se trate de operaciones entre partes relacionadas.

- Ampliar los supuestos bajo los cuales la autoridad fiscal puede restringir temporalmente o cancelar los certificados de sellos digitales utilizados por los contribuyentes para emitir sus comprobantes fiscales.
- Incorporar la obligación para las personas morales, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, de obtener y conservar como parte de su contabilidad la información relativa a sus beneficiarios controladores.
- Establecer la obligación para las instituciones del sistema financiero de informar de manera mensual sobre los depósitos en efectivo cuyo monto acumulado supere los 15 mil pesos.
- Restablecer la obligación de dictaminar los estados financieros para las personas morales que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos acumulables iguales o superiores a \$1,650'490,600 pesos, así como a aquellas que tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista.
- Incorporar una nueva obligación para las personas morales de informar sobre las ventas de acciones representativas de su capital social realizadas entre residentes en el extranjero.

iv.

- ***Simplificación del sistema tributario para ciertas personas físicas.*** Se establece un régimen fiscal muy simple y atractivo para las personas físicas que tienen ingresos inferiores a tres y medio millones de pesos. Grava los ingresos efectivamente percibidos a tasas que van desde el 1% al 2.5%. Se tiene previsto que alrededor de 10 millones de personas puedan aplicar este régimen.

Como se observa, la reforma fiscal para 2022 tiene aspectos positivos como los son: incorporar un régimen para las personas físicas que promueve la ampliación de la base de los contribuyentes y establecer algunas medidas para el fortalecimiento de la ley del ISR. No obstante, tiene otros aspectos negativos como lo son: limitar seriamente la deducción de créditos incobrables, reducir la seguridad jurídica para obtener neutralidad fiscal en las reestructuras corporativas, y el otorgamiento de nuevas facultades que pueden ser utilizadas para presionar al contribuyente al pago de impuestos que no necesariamente adeude.

Con nuestros mejores deseos para el año que empieza.

Atentamente,

Parás Asesores Fiscales, S.C.

ÍNDICE

ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL PARA EL AÑO 2022

	Página
Ley de Ingresos de la Federación (LIF)	1
Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)	11
Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)	83
Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS)	94
Código Fiscal de la Federación (CFF)	98
Ley Federal de Derechos (LFD)	194
Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación.....	212

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

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

Conforme a los Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio fiscal de 2022, que fue aprobada por el Congreso de la Unión, en materia económica se espera lo siguiente:

- Crecimiento del PIB 4.1%
- Inflación 3.4%
- Déficit público 3.1% del PIB¹
- Tipo de cambio 20.3

Los ingresos fiscales que se estima obtener durante el ejercicio de 2022 ascenderán a \$7'088,250.3 millones de pesos.

ANÁLISIS COMPARATIVO DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN DEL AÑO 2022 Y DEL AÑO ANTERIOR				
CONCEPTO	MILLONES DE PESOS		INCREMENTO (DECREMENTO)	
	2021	2022	NOMINAL	* REAL
I. IMPUESTOS	3,533,031.10	3,944,520.60	11.65%	5.33%
- Impuesto sobre la renta	1,908,813.40	2,073,493.50	8.63%	2.48%
- Impuesto al valor agregado	978,946.50	1,213,777.50	23.99%	16.97%
- Impuesto especial sobre producción y servicios	510,702.70	505,238.50	-1.07%	-6.67%
- Impuestos al comercio exterior	61,638.40	72,939.50	18.33%	11.64%
- Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos	6,900.20	7,458.80	8.10%	1.98%
- Impuesto sobre automóviles nuevos	7,521.80	12,113.20	61.04%	51.93%
- Accesorios	58,962.00	59,342.40	0.65%	-5.05%
- Impuestos causados en ejercicios anteriores pendientes de liquidación o pago	-453.90	156.80	-134.55%	-132.59%
II. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	381,835.80	411,852.50	7.86%	1.76%
III. DERECHOS	42,267.70	47,193.50	11.65%	5.33%
IV. PRODUCTOS	9,364.80	7,918.80	-15.44%	-20.23%
V. APROVECHAMIENTOS	152,458.20	184,864.70	21.26%	14.39%
VI. TRANSFERENCIAS, ASIGNACIONES, SUBSIDIOS Y OTRAS AYUDAS. Transferencias del Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo.	343,039.00	370,928.10	8.13%	2.01%
VII. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS	756,789.60	915,615.20	20.99%	14.14%
VIII. OTROS INGRESOS	1,076,950.00	1,205,356.90	11.92%	5.59%
TOTAL	6,295,736.20	7,088,250.30	12.59%	6.22%

* El incremento real se obtuvo considerando una inflación estimada del 6% para 2021.

¹ Esta cifra incluye la inversión del Gobierno Federal y las empresas productivas del estado.

2. *Ley de Ingresos de la Federación*

La Ley de Ingresos de la Federación para 2022, que fue aprobada por el Congreso de la Unión, no contempla la creación de nuevos impuestos, ni propone incrementar las tasas de los ya existentes.

Del presupuesto de ingresos, se destacan los siguientes aspectos:

- Se estima un incremento del 6.22% en términos reales en los ingresos presupuestarios con respecto a los aprobados en el ejercicio 2021. Esta estimación se basa principalmente en la recuperación económica que se espera, al terminar en el primer trimestre de 2022, el Programa Nacional de Vacunación contra COVID-19.
- Asimismo, se estima un incremento real del 5.33% en los ingresos tributarios, considerando la reapertura de toda la actividad económica que se espera el próximo año, post pandemia.
- No se establece el pago de un dividendo estatal, a cargo de las empresas productivas del Estado (Pemex y CFE), así como sus empresas productivas, con la finalidad de que ambas empresas cuenten con los recursos necesarios para cubrir sus compromisos e inversiones en proyectos productivos.
- En materia de aprovechamientos se prevé un incremento del 14.39% en términos reales. Este incremento se origina principalmente por la asignación del remanente,

proveniente del Fondo de Salud para el Bienestar, el cual se destinará para la adquisición de vacunas, la atención de la enfermedad generada por el COVID-19, así como para el fortalecimiento de programas y acciones en materia de salud (Artículo Transitorio Décimo Cuarto).

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

Se autoriza al Ejecutivo Federal, por conducto de la SHCP, para contratar y ejercer créditos, empréstitos y otras formas del ejercicio del crédito público, incluso mediante la emisión de valores, por un monto de endeudamiento interno hasta por 850 mil millones de pesos, lo que representa un incremento del 21.42% respecto de los 700 mil millones de pesos aprobados en 2021.

Asimismo, se autoriza un monto de endeudamiento externo neto de 3 mil 800 millones de dólares americanos, que respecto de los 5 mil 200 millones de dólares aprobados en 2021, resulta una disminución del 26.92%.

El incremento del endeudamiento interno y la disminución del endeudamiento externo tiene la finalidad de continuar con la política de endeudamiento implementada por el Gobierno Federal, privilegiando la adquisición de deuda en el mercado local con instrumentos de largo plazo y a tasa fija, reduciendo así el riesgo por exposición al tipo de cambio y a tasas de interés variables.

3. ENDEUDAMIENTO PARA LA CIUDAD DE MÉXICO (A. 3).

Se autoriza un endeudamiento neto de 4 mil 500 millones de pesos para el financiamiento de obras contempladas en el

4. Ley de Ingresos de la Federación

Presupuesto de Egresos de la Ciudad de México para el ejercicio fiscal 2022, que es la misma cantidad que fue autorizada en 2021.

El 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).

Se mantiene durante el ejercicio fiscal 2022, la tasa de recargos del 0.98% mensual sobre los saldos insolutos.

La tasa para el cálculo de los recargos por mora, será del 1.47% mensual, de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del artículo 21 del CFF.

Cuando de conformidad con lo dispuesto en el CFF se autorice el pago a plazos, se aplicarán las siguientes tasas:

- 1.26% mensual, tratándose de pagos en parcialidades hasta de 12 meses.
- 1.53% mensual, en pago a parcialidades de más de 12 meses y hasta 24 meses.
- 1.82% cuando el pago sea a plazo en parcialidades superiores a 24 meses.

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

Al igual que en el ejercicio fiscal de 2021, continúa en los mismos términos, la facultad que tienen las autoridades fiscales para autorizar la disminución de multas por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas de la obligación de pago, considerando el 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), con independencia del ejercicio por el que corrijan los contribuyentes su situación fiscal derivado del ejercicio de facultades de comprobación, conforme a lo siguiente:

- Cuando la autocorrección se efectúe después de que las autoridades fiscales inicien el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de que se levante el acta final de la visita domiciliaria o se notifique el oficio de observaciones a que se refiere el artículo 48 del CFF, los contribuyentes pagarán el 50% de la multa que les corresponda, siempre y cuando además de dicha multa, se paguen las contribuciones omitidas y sus accesorios.
- Cuando la autocorrección se lleve a cabo 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

6. *Ley de Ingresos de la Federación*

determine el monto de las contribuciones omitidas, (incluidas las revisiones electrónicas en términos del artículo 53-B del CFF), los contribuyentes pagarán el 60% de la multa que les corresponda, siempre y cuando paguen las contribuciones omitidas junto con sus accesorios.

6. ESTÍMULOS FISCALES (A. 16 APARTADO A).

Se mantienen en los mismos términos los estímulos fiscales que estuvieron vigentes durante el ejercicio fiscal de 2021, los cuales se relacionan a continuación:

- Acreditamiento del IEPS contra ISR de las personas morales que realicen actividades empresariales y adquieran diésel, biodiésel y sus mezclas, para consumo final como combustible de maquinaria en general, excepto vehículos; salvo los vehículos marinos que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.
- Solicitar la devolución del IEPS en lugar de acreditarlo, para las personas que adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final que se dediquen exclusivamente a las actividades agropecuarias o silvícolas, siempre y cuando obtengan ingresos por dichas actividades que representen el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los provenientes de la enajenación de activos fijos, así como activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

- Acreditamiento del IEPS contra el ISR por la adquisición de diésel, biodiésel y sus mezclas para uso automotriz en vehículos de transporte público y privado de personas o de carga, así como el turístico. Este estímulo no es aplicable a contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a partes relacionadas de acuerdo al artículo 179 de la LISR.
- Acreditamiento de hasta un 50% del gasto total erogado por el pago de cuotas de peaje para contribuyentes que se dedican al transporte público y privado, de carga o pasajeros, que obtengan en el ejercicio fiscal en el que hagan uso de la infraestructura carretera de cuota, ingresos totales anuales para ISR menores a 300 millones de pesos, sin considerar los ingresos provenientes de la enajenación de activos fijos, así como activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.
- Acreditar el IEPS contra ISR a los adquirentes que utilicen los combustibles fósiles (propano, butano, gasolina, gasavión, diésel, etc.), en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes y que en sus procesos productivos no se destinen a la combustión.
- Acreditar contra el ISR, el derecho especial sobre minería que se haya pagado en el ejercicio, a los contribuyentes titulares de concesiones y asignaciones mineras con ingresos brutos totales anuales por venta o enajenación de

8. *Ley de Ingresos de la Federación*

minerales y sustancias a que se refiere la Ley Minera, que sean menores a 50 millones de pesos.

- El estímulo consistente en una deducción adicional para el ISR por un monto equivalente al 8% del costo de los libros, periódicos y revistas que adquieran las personas físicas y morales, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de seis millones de pesos, y que los ingresos totales del ejercicio de que se trate representen al menos el 90%, por concepto de enajenación de libros, periódicos y revistas.

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

Se mantiene la exención del pago de derechos de trámite aduanero que se cause por la importación de gas natural, en los términos de la Ley Federal de Derechos.

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

La tasa de retención anual a que se refieren los artículos 54 y 135 de la LISR, que aplicarán las instituciones financieras será del 0.08% sobre el monto del capital que dio lugar al pago de intereses. Durante el ejercicio fiscal de 2021 fue del 0.97%.

Esta tasa de retención resulta de la aplicación de una metodología que consideró las tasas de rendimiento de los valores públicos y privados observados durante el periodo de noviembre de 2020 a julio de 2021, la inflación mensual e interanual por el referido periodo y una tasa del ISR del 35%.

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

Derivado de la derogación en la Ley del Impuesto sobre la Renta del Régimen de Incorporación Fiscal, se eliminan de la Ley de Ingresos de la Federación, los beneficios y estímulos que facilitaban el cálculo y pago del IVA y del IEPS, a los contribuyentes que tributaban en dicho régimen.

10. IMSS-BIENESTAR MEDIANTE ACUERDOS DE COORDINACIÓN CON LOS GOBIERNOS DE LAS ENTIDADES FEDERATIVAS (A. DÉCIMO SEXTO TR.).

Mediante disposición transitoria, se faculta al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), para celebrar acuerdos de coordinación con los gobiernos de las entidades federativas, para que dicho Instituto otorgue la prestación de servicios de salud a la población sin seguridad social, a través del programa IMSS-Bienestar, con el objetivo de coadyuvar en la mejora de la cobertura de los servicios públicos de salud.

En los acuerdos de coordinación se establecerán los montos que los gobiernos de las entidades federativas transferirán al IMSS, ya sea, con cargo a recursos propios o de libre disposición, o bien, de los recursos provenientes de las aportaciones federales realizadas al “Fondo de Aportaciones para los Servicios de Salud” (Artículo 25, fracción II, de la Ley de Coordinación Fiscal).

11. DESTINO DE LOS INGRESOS OBTENIDOS POR LA REGULARIZACIÓN (IMPORTACIÓN DEFINITIVA) DE VEHÍCULOS USADOS (A. DÉCIMO SÉPTIMO TR.).

Se establece que los ingresos que se obtengan por la regularización de la importación definitiva de vehículos usados, en la región fronteriza norte (Baja California, Sonora, Chihuahua,

10. Ley de Ingresos de la Federación

Coahuila, Nuevo León, Tamaulipas y Baja California Sur), no se incluirán en la recaudación federal participable prevista en el artículo 2o. de la Ley de Coordinación Fiscal y tendrán el carácter de ingresos excedentes, que se destinarán por la SHCP para acciones de pavimentación en los municipios que correspondan, conforme a una distribución porcentual basada en el número de vehículos regularizados y registrados de acuerdo al domicilio con el que se haya realizado el trámite.

Esta medida entrará en vigor el día de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, conforme al artículo Primero Transitorio de la LIF.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

1. **BENEFICIOS DE TRATADOS INTERNACIONALES (A.4, PRIMER PFO.).**

En concordancia con la reforma al artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación (CFF), respecto a la obligatoriedad de dictaminar los estados financieros por contador público inscrito para aquellos contribuyentes señalados en dicha disposición — la cual se comenta en el Capítulo relativo al Código Fiscal de la Federación—, se actualizan las referencias en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) para establecer que los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación, solo serán aplicables cuando se cumplan diversos requisitos, entre ellos, el de dictaminar a los estados financieros cuando se esté obligado a esto.

2. **INTEGRANTES DEL SISTEMA FINANCIERO (A.7, TERCER PFO.).**

Se reforma el párrafo tercero del artículo 7, el cual prevé una lista de personas que componen el sistema financiero, a efecto de introducir una cláusula habilitante para que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) emita las reglas de carácter general que considere necesarias para la debida y correcta aplicación de dicho párrafo.

3. **FLUCTUACIÓN CAMBIARIA (A.8, SEXTO PFO.).**

El artículo 8 en su párrafo sexto establece que tendrán el tratamiento de intereses las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera.

12. Ley del Impuesto sobre la Renta

En la reforma fiscal de 2002, se introdujo un parámetro obligatorio para la determinación de la pérdida devengada por la fluctuación cambiaria, a efecto de que los contribuyentes tuvieran que utilizar el tipo de cambio determinado por el Banco de México para solventar obligaciones en moneda extranjera, correspondiente al día en que se sufra la pérdida.

En la exposición de motivos el Ejecutivo Federal analiza la necesidad de complementar el contenido de la anterior disposición, para establecer el mismo parámetro obligatorio para la determinación de la ganancia devengada por la fluctuación cambiaria, evitando así que los contribuyentes puedan determinar menores ingresos de los que obtendrían respectivamente.

Por lo anterior, se complementa el sexto párrafo del artículo 8, a efecto de establecer que la ganancia y la pérdida cambiaria no podrán ser menores ni exceder respectivamente, de la que resultaría de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, correspondiente al día en que perciba dicha ganancia o se sufra la pérdida.

TÍTULO II

PERSONAS MORALES

DISPOSICIONES GENERALES

4. CRÉDITOS RESPALDADOS (A.11, QUINTO PFO. FR. V).

En la iniciativa de la reforma a la LISR presentada por el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión, se propuso actualizar el marco tributario para contrarrestar las planeaciones que

involucran operaciones de financiamiento celebradas entre partes relacionadas, y que tienen como propósito erosionar la base tributaria de los contribuyentes.

En este sentido, se reforma el artículo 11 de la LISR, el cual establece los supuestos en virtud de los cuales ciertos intereses pagados entre partes relacionadas tendrán el tratamiento de dividendos.

En virtud de este cambio, se adiciona un supuesto adicional a la fracción V, la cual establece la definición de créditos respaldados.

Respecto del párrafo añadido, tendrán el tratamiento de créditos respaldados, aquellas operaciones de financiamiento que generen intereses a cargo de personas morales o establecimientos permanentes en el país, cuando dichas operaciones carezcan de una razón de negocios.

Con esta adición, se deja margen a la Autoridad para recaracterizar el pago de intereses a dividendos, bajo el concepto de “crédito respaldado”, cuando a juicio de ésta, los créditos carezcan de razón de negocios, aun cuando dichos créditos no se encuentren realmente respaldados (conforme al concepto doctrinal respectivo).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal se manifiesta que cuando se introdujo el concepto de créditos respaldados, en ningún momento el legislador tuvo la intención de encuadrar su definición en el concepto doctrinario tradicional, sino que desde su introducción quiso ampliarlos a otros supuestos con el fin de no dejar resquicios donde estrategias financieras y de negocios novedosas buscaran obtener o conseguir fines o resultados análogos, todo dentro de un esquema o propósito antiabuso.

14. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Con esto, el legislador anula por completo el concepto doctrinario de crédito respaldado, para efectos de ampliar el supuesto de aplicación del castigo normativo, a cualquier crédito que a juicio de la autoridad, carezca de razones de negocio.

En este sentido, es importante mencionar que no existe una definición en la LISR ni en ningún otro ordenamiento que establezca lo que debe entenderse por “razones de negocio”, por lo que la única referencia posiblemente aplicable, es el parámetro contenido en el artículo 5-A del CFF, introducido en 2020 al CFF.

No obstante lo anterior, al no existir una referencia expresa a dicha definición, resulta incierto si las Autoridades Fiscales deben apegarse a dicho precepto a efecto de aplicar la recaracterización del crédito respaldado, y más aún si deben atenerse al procedimiento mismo contenido en el citado artículo 5-A.

Esto probablemente dará lugar a diversas controversias que podrán resultar en diversos criterios jurisdiccionales sobre la aplicación del concepto de “razón de negocios”, similar a la situación que ocurrió cuando se introdujo en la Ley el concepto de “estrictamente indispensable”.

Es importante resaltar que, de ser aplicado, esta medida resultaría sumamente onerosa para los contribuyentes, ya que la recaracterización de un crédito respaldado, tendría como consecuencia o “castigo” fiscal lo siguiente:

- Los intereses derivados de dichos créditos son no deducibles.

- Al ser no deducibles, su recaracterización disminuirá la UFIN del ejercicio.
- En diversos criterios de las Autoridades, se ha resuelto que los intereses que son recaracterizados como dividendos, no pueden ser considerados como distribuidos con cargo a la CUFIN, por lo cual, deberá de pagarse el impuesto piramidado que corresponda.
- También se ha establecido un criterio en virtud del cual, al recaracterizarse los créditos, estos pierden también el carácter de deuda para efectos del ajuste anual por inflación.

Consideramos pertinente que mediante reglas de carácter general, se establezcan los parámetros reales y objetivos con los cuales los contribuyentes puedan demostrar la razón de negocios de sus créditos las cuales igualmente permitan demostrar objetivamente que los créditos no buscan erosionar la base tributaria, sino que corresponden a operaciones reales y tienen propósitos económicos específicos.

5. DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES (A.14, SÉPTIMO PFO., INCISO B).

Se precisa que la autorización que se otorgue a los contribuyentes para disminuir los pagos provisionales de ISR a partir del segundo semestre del ejercicio, corresponderá al coeficiente de utilidad y no así a la disminución de los pagos provisionales que derivan de la variación del coeficiente.

16. Ley del Impuesto sobre la Renta

Esto porque de la lectura a la versión del artículo 14 vigente hasta 2021, no quedaba claro que la disminución señalada correspondía exclusivamente al coeficiente de utilidad y, no así, al monto de los pagos determinados.

CAPÍTULO I DE LOS INGRESOS

6. CONSOLIDACIÓN DE LA NUDA PROPIEDAD Y USUFRUCTO DE UN BIEN (A.18, FR. XII).

De acuerdo con la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se han detectado operaciones en las cuales los contribuyentes realizan el desmembramiento de los atributos de la propiedad de un bien, con el propósito de enajenar únicamente la nuda propiedad y reservarse el usufructo por un tiempo determinado.

Posteriormente, al llevar a cabo la consolidación de los atributos antes señalados, los contribuyentes no acumulaban el ingreso obtenido, incumpliendo con lo establecido en el artículo 16 de la LISR, pues dicha consolidación debe considerarse un ingreso al representar un incremento patrimonial.

En este sentido, se adiciona una fracción XII al artículo 18 de la LISR (que establece una lista de diversos conceptos que se consideran ingresos acumulables), para incluir a la consolidación de la nuda propiedad y el usufructo de un bien.

Para estos efectos, el artículo reformado establece que el ingreso se determinará considerando el valor del derecho usufructuario, mismo que deberá determinarse mediante un avalúo emitido por persona autorizada. Así, el nudo propietario

tendrá la obligación de acumular el ingreso correspondiente y realizar el pago de la contribución mediante declaración.

Asimismo, se establece una obligación a cargo de los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que formalicen en escritura pública el desmembramiento de los atributos de la propiedad de un bien, de informar a las autoridades fiscales, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se realizó la operación referida, de conformidad con las reglas de carácter general que emita el SAT.

Con esta modificación, se busca inhibir la realización de prácticas consideradas indebidas, en las cuales se determinan atributos fiscales ficticios y se dejan de pagar contribuciones.

7. ENAJENACIÓN DE LA NUDA PROPIEDAD O EL DERECHO DE USUFRUCTO DE UN BIEN (A.19, CUARTO PFO.).

En esta misma línea, el criterio 17/ISR/NV “Indebida deducción de pérdidas por la enajenación de la nuda propiedad de bienes otorgados en usufructo” del Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente hasta 2021, señala como práctica fiscal indebida la determinación de pérdidas fiscales en la enajenación de la nuda propiedad de bienes inmuebles, cuando se considera el costo comprobado de adquisición (o monto original de la inversión) como si no hubiere existido afectación al mismo derivado del desmembramiento de la propiedad por la creación del usufructo.

En este sentido, se incorpora una regla en el artículo 19, el cual establece los parámetros para determinar la ganancia en la enajenación de ciertos bienes, a efecto de establecer que los contribuyentes deberán de calcular la ganancia o pérdida por la enajenación de la nuda propiedad y/o el usufructo, para lo cual,

18. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

deberán atribuir la parte proporcional del monto original de la inversión (MOI) a cada uno de estos atributos, atendiendo a la proporción que les corresponda según el valor de cada uno, mismo que deberá determinarse mediante un avalúo.

Dicho cálculo, se explica a continuación:

Ganancia (Pérdida) = Precio² del atributo transmitido menos la parte proporcional del MOI.

Lo anterior, con el propósito de que la ganancia o pérdida por la enajenación de dichos atributos, se determine considerando la parte proporcional del MOI que realmente le corresponda, evitando que se determinen pérdidas fiscales indebidas.

8. **REESTRUCTURACIÓN DE SOCIEDADES (A.24, PRIMER PFO. FR. VII Y VIII).**

El artículo 24 establece que las autoridades pueden autorizar la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades mexicanas, siempre que se cumpla con los requisitos ahí previstos.

Para estos efectos, se precisa que esta autorización únicamente podrá se obtenida por aquellas sociedades que sean residentes fiscales en México, ya que en la LISR vigente hasta 2021, se establecía que la autorización podría otorgarse a entidades constituidas en México conforme las leyes de la República Mexicana, sin hacer referencia a la residencia fiscal de éstas.

Por otro lado, se reforma la fracción VII del citado artículo, el cual establece la obligación de presentar un dictamen en el que se señale el costo comprobado de adquisición de las acciones

² Deberá ser determinado mediante un avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales.

que se enajenan, a efecto de adicionar requisitos y datos en específico que deberá contener dicho dictamen, los cuales se describen a continuación:

- Valor contable de las acciones objeto de la autorización;
- Organigrama del grupo donde conste el porcentaje de participación de los socios o accionistas;
- Tenencia accionaria directa e indirecta que mantienen las sociedades emisora, enajenante y adquirente antes y después de la reestructura;
- Los segmentos y el giro del negocio de la sociedad emisora y la sociedad adquirente y,
- Certificación de la consolidación de la información financiera de las sociedades pertenecientes al grupo empresarial.

Además, se adiciona como parte de los requisitos para obtener la referida autorización una fracción XI, en virtud de la cual, la sociedad enajenante de las acciones, deberá de informar todas las operaciones relevantes relacionadas con el grupo empresarial al que pertenece, que se hayan realizadas dentro de los cinco años inmediatos anteriores.

Asimismo, se obliga a la sociedad adquirente de dichas acciones, a informar cualquier operación relevante que realice dentro de los cinco años posteriores a la autorización otorgada, en los términos previstos por el artículo 31-A, inciso d),

20. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

(declaración informativa sobre reestructuras o reorganizaciones corporativas) del CFF.

Para estos efectos, se adiciona un cuarto párrafo a dicha disposición, en el que se establece lo que deberá entenderse por operaciones relevantes para efectos de la autorización correspondiente, estableciendo que será cualquier acto jurídico—independientemente de la forma utilizada—, por el cual se concrete alguna de las siguientes situaciones:

1. Se transmita la propiedad, disfrute o uso de las acciones o de los derechos de voto o de veto en las decisiones de la sociedad emisora, de la sociedad adquirente o de la sociedad enajenante o, de voto favorable necesario para la toma de decisiones en dichas sociedades.
2. Se otorgue el derecho sobre los activos o utilidades de la sociedad emisora, de la sociedad adquirente o de la sociedad enajenante, en caso de una reducción de capital o liquidación, en cualquier momento en que estas se presenten.
3. Se disminuya o aumente en más del 30% el valor contable de las acciones de la sociedad emisora, en relación con el valor contable consignado en el dictamen formulado por contador público inscrito, a la fecha de la solicitud.
4. Cuando la sociedad emisora, la sociedad enajenante y la sociedad adquirente, dejen de consolidar sus estados financieros en materia contable y financiera.
5. Se disminuya o aumente el capital social de la sociedad emisora, la sociedad adquirente o la sociedad enajenante,

considerando como base el capital social consignado en el dictamen formulado por contador público inscrito.

6. En el caso de que un socio o accionista aumente o disminuya su porcentaje de participación de manera directa o indirecta en el capital social de la sociedad emisora, la sociedad adquirente o la sociedad enajenante y, en consecuencia, aumente o disminuya el porcentaje de participación de otro socio o accionista de la sociedad emisora, tomando como base los porcentajes consignado en el dictamen formulado por contador público inscrito.
7. Se cambie la residencia fiscal de la sociedad emisora, de la sociedad adquirente o de la sociedad enajenante.
8. Se transmita uno o varios segmentos del negocio de la sociedad emisora, o bien, de la sociedad adquirente o sociedad enajenante relacionados con uno o varios segmentos del negocio de la sociedad emisora que hayan sido consignados en el dictamen.

Como puede desprenderse de lo anterior, las operaciones relevantes que deberán de revelarse por el contribuyente, consisten en operaciones que pudieran implicar un desprendimiento por parte del grupo, de las acciones o de los activos que involucren a las entidades que participan en la reestructura.

Derivado de estos cambios, las autoridades fiscales contarán oportunamente con la información relativa a todas las operaciones realizadas por las sociedades sujetas a la autorización, por un periodo de diez años, con la cual estarán en posibilidad de evaluar si la reestructura fue utilizada como un

22. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

mecanismo para eludir el pago de impuestos que debieron determinarse por la celebración alguna de estas operaciones.

Por lo anterior, será de suma importancia que las sociedades conserven toda la documentación e información necesaria relacionada con la autorización otorgada, así como de las operaciones relevantes celebradas en los cinco años anteriores al otorgamiento de ésta, así como de los cinco posteriores.

Lo anterior, con el propósito de poder demostrar ante las autoridades fiscales que la autorización otorgada únicamente tuvo como fin una reestructura corporativa y no persiguió de manera indebida un beneficio fiscal.

Además de lo anterior, se modifica el penúltimo párrafo del artículo 24, el cual establece que los parámetros bajo los cuales se deberá pagar el impuesto diferido en caso de que los contribuyentes incumplan con los requisitos de la autorización.

En virtud de esta modificación, se otorga a la Autoridad una facultad para dejar sin efectos las autorizaciones otorgadas, cuando estas observen que la reestructura corporativa carece de razón negocios y, por tanto, estará facultada para exigir el pago del impuesto por la enajenación de las acciones.

Es importante señalar, que en virtud de esta adición al artículo 24, la Autoridad podrá revocar la autorización, sin la necesidad de acudir a un juicio de lesividad.

Nuevamente vemos en esta disposición, la introducción del concepto de “razón de negocios” que analizamos previamente. Los comentarios realizados son igualmente aplicables en este caso.

CAPÍTULO II DE LAS DEDUCCIONES

SECCIÓN I DE LAS DEDUCCIONES EN GENERAL

9. REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN DE COMBUSTIBLES (A.27, FR. III, SEGUNDO PFO.).

En concordancia con la reforma al CFF, así como con la reforma a la Ley de Hidrocarburos (“LH”), realizadas con el propósito de combatir el mercado ilícito de hidrocarburos y petrolíferos, se establecen requisitos adicionales para la deducibilidad de los gastos efectuados por la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres.

Dentro de los requisitos adicionales se establece la obligación de incluir en los CFDI’s la información del permiso vigente expedido por la autoridad competente al proveedor del combustible, así como verificar que el mismo no se encuentre suspendido, en términos de la LH.

Lo anterior, tiene la finalidad de inhibir la realización de prácticas ilegales, incentivando que el combustible adquirido provenga únicamente de personas que cuenten con el permiso vigente referido.

10. REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN DE ASISTENCIA TÉCNICA (A.27, FR. X).

La exposición de motivos establece que, con la intención de fortalecer las reformas en materia de subcontratación laboral y

24. Ley del Impuesto sobre la Renta

evitar la simulación de esquemas de prestación de servicios especializados, se reforma la fracción X del artículo 27.

Esta fracción establece como un requisito de deducibilidad para pagos por concepto de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, que se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos cuenta con elementos técnicos propios para ello y que se presta en forma directa y no a través de terceros.

Sin embargo, la fracción vigente hasta 2021 incluía una excepción, en virtud de la cual, no sería necesario comprobar los elementos técnicos en los casos en que los pagos se hicieran a residentes en México, y en el contrato respectivo se hubiere pactado que la prestación se efectuará por un tercero autorizado; y que no consista en la simple posibilidad de obtenerla, sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

En este sentido, se modifica la fracción X a efecto de eliminar la excepción referida, salvo en el caso de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas.

En virtud de lo anterior, los contribuyentes que deseen deducir erogaciones por concepto de asistencia técnica, transferencia de tecnologías o regalías, deberán de recibir el servicio directamente y no a través de terceros.

11. REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN DE CRÉDITOS INCOBRABLES (A.27, FR. XV, E INCISO B SEGUNDO PFO.; NVO. CUARTO PFO.).

Hasta el ejercicio 2021, se preveía la posibilidad de realizar la deducción de créditos incobrables cuando se consumaba el plazo de prescripción, o antes, si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

Para estos efectos, el mismo artículo 27 establecía ciertos parámetros en virtud de los cuales se consideraba que existía la notoria imposibilidad práctica del cobro.

Específicamente para el caso de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento excedieran de 30 mil unidades de inversión (equivalentes a \$210,000 aproximadamente), en el precepto vigente hasta 2021, se establecía que la notoria imposibilidad práctica de cobro se materializaría cuando el acreedor hubiera presentado una demanda ante la autoridad judicial o hubiera iniciado el procedimiento arbitral convenido para realizar el cobro respectivo.

En este sentido, en la exposición de motivos de la reforma, se señala que las autoridades fiscales han detectado un abuso desmedido en esta deducción por parte de ciertos contribuyentes, toda vez que éstos no agotan los medios legales disponibles para lograr el cobro de sus créditos, y llevan a cabo su deducción con base en evaluaciones de probabilidad y razonabilidad meramente subjetivas, lo que tiene como consecuencia la disminución del resultado fiscal y la afectación de su obligación de contribuir al gasto público.

Señala además que mediante estas prácticas, los contribuyentes trasladan indirectamente el costo fiscal de las deudas de sus clientes al fisco federal, siendo que estas deudas se materializan por una falta de profesionalización en el otorgamiento del crédito, por lo cual, concluye que dichas empresas no contribuyen de manera proporcional y equitativa a su capacidad contributiva.

En este sentido, a partir del 2022 se establecen nuevos parámetros para considerar que existe notoria imposibilidad práctica de cobro en el caso de los créditos antes citados,

26. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

mediante la modificación del inciso b) de la fracción XV del artículo 27, para establecer que dicha notoria imposibilidad práctica de cobro se actualiza solo hasta que el acreedor obtenga resolución definitiva emitida por la autoridad competente, con la que demuestre haber agotado todas las gestiones de cobro o, en su caso, que demuestre que fue imposible la ejecución de la resolución favorable obtenida.

Este nuevo requisito para la deducción de créditos incobrables, tendrá como consecuencia un desfase en el reconocimiento económico/financiero del crédito incobrable, *vis a vis* el reconocimiento de la incobrabilidad para efectos fiscales.

Lo anterior, además de poder resultar desproporcional, tendrá como consecuencia que el contribuyente deba incurrir en gastos innecesarios para demostrar la imposibilidad del cobro respecto de créditos cuya incobrabilidad era evidente, o bien, enfrentarse a la decisión de abandonar las gestiones de cobro por requerir éstas una mayor inversión que el monto de lo que podría recuperarse, aunque esto resulte en la no deducibilidad del crédito incobrable.

Por su parte, en relación con la notoria imposibilidad práctica de cobro de la cartera de instituciones de crédito, se establece la obligación para que éstas presenten la información enviada a las entidades de información crediticia a las autoridades fiscales, cuando estén sujetas al ejercicio de facultades de comprobación.

Lo anterior, con el propósito de dotar a las autoridades fiscales de mayores elementos para verificar si existe una verdadera imposibilidad práctica de cobro por parte de las instituciones de crédito.

Asimismo, se busca que las autoridades fiscales tengan certeza de que dichas instituciones sólo estén deduciendo aquellos créditos incobrables que hayan sido reportados ante las Sociedades de Información Crediticia, en términos de las disposiciones aplicables.

Cabe destacar que esta reforma no se alinea con las disposiciones regulatorias aplicables a diversas entidades del Sistema Financiero, que las obligan a calificar y castigar sus créditos no cobrados en momentos específicos. En estos casos, parece claro que la incobrabilidad es evidente y atiende a criterios objetivos, por lo que la constitucionalidad de estos nuevos parámetros resulta cuestionable.

12. GASTOS NO DEDUCIBLES. CAPITALIZACIÓN DELGADA (A.28, FR. XXVII, QUINTO Y ACTUAL SEXTO PFOS., SE ADICIONAN SEXTO Y OCTAVO PFOS.).

Respecto a la limitante para la deducción de intereses derivados de deudas contratadas con partes relacionadas, la fracción XXVII, quinto párrafo de la LISR vigente en 2021, establecía que los contribuyentes, a efecto de determinar si la proporción de deuda-capital excede la ratio de 3 a 1, podían optar por considerar como capital contable del ejercicio, el saldo promedio de CUCA, CUFIN y CUFINRE.

Al respecto, se modifica el quinto párrafo de esta fracción a fin de establecer que los contribuyentes que se acojan a la opción de medir su capital contable conforme a sus atributos fiscales, deberán de disminuir del saldo de estos, el saldo promedio de las pérdidas fiscales pendientes de aplicar que no hayan sido utilizadas en la determinación del resultado fiscal.

28. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Consideramos que este cambio resulta pertinente, pues los atributos fiscales de CUCA y CUFIN, no incluían el componente de pérdidas acumuladas, por lo cual, éstos podrían no reflejar correctamente la situación de capitalización del contribuyente.

Además de lo anterior, se adiciona un párrafo sexto en virtud del cual, el contribuyente no podrá tomar la opción establecida en el quinto párrafo, cuando el resultado del cálculo de los atributos sea superior al 20% del capital contable reflejado por el contribuyente.

Lo anterior, debido a que, según la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, las autoridades fiscales han identificado variaciones importantes entre los saldos en el capital social y la CUCA, así como el referente a las utilidades acumuladas y la CUFIN, que en ocasiones obedecen a planeaciones fiscales tendientes al incremento artificial de la CUCA.

Ahora bien, es importante destacar que la restricción del 20% no será aplicable siempre y cuando durante el ejercicio de facultades de comprobación, el contribuyente demuestre ante las autoridades fiscales que dicho exceso tiene una razón de negocios y, además se cuente con la documentación comprobatoria que ampare el importe de los saldos en dichas cuentas, así como de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir.

La opción del cálculo antes descrito deberá aplicarse en un periodo no menor a 5 años.

Por otro lado, se modifica el párrafo séptimo a efecto de aclarar que la exclusión de las deudas contratadas para llevar a cabo actividades vinculadas con la construcción, operación o mantenimiento de infraestructura productiva para el país o para

la generación de energía eléctrica, solo le será aplicable a aquellos contribuyentes que sean los titulares de los permisos, autorizaciones, contratos y concesiones correspondientes, con el propósito de evitar prácticas indebidas de ciertos contribuyentes que al amparo de un contrato de servicios celebrados con esos titulares, consideran que están en posibilidad de aplicar dicha excepción, por el simple hecho de prestar servicios a los titulares de esos permisos, según lo indicado en la exposición de motivos.

Por otro lado, se incluye un párrafo adicional, para aclarar que la excepción prevista para integrantes del sistema financiero no resulta aplicable a las Sociedades Financieras de Objeto Múltiple Entidades No Reguladas (SOFOMES ENR) que, para la consecución de su objeto social, realicen actividades preponderantemente con sus partes relacionadas nacionales o extranjeras.

Lo anterior, debido a que las autoridades fiscales han detectado que existen grupos multinacionales que introducen a sus estructuras SOFOMES ENR, las cuales tienen operaciones preponderantemente con sus partes relacionadas nacionales y extranjeras, algunas ubicadas en paraísos fiscales, y por lo cual se incumple con la finalidad por las que fueron creadas, y obtienen beneficios fiscales indebidos respecto de las deudas contratadas con dichas partes relacionadas.

SECCIÓN II DE LAS INVERSIONES

13. MONTO ORIGINAL DE INVERSIÓN Y AVISO DE LAS INVERSIONES CUANDO DEJEN DE SER ÚTILES (A.31, SEGUNDO PFO. Y SEXTO PFO.).

Se reforma el segundo párrafo del artículo 31 a efecto de adicionar los elementos que los contribuyentes deben considerar como parte del Monto Original de la Inversión, y que por lo tanto, no podrán considerarse como gastos deducibles, entre los cuales destacan los siguientes conceptos: *(i)* preparación del emplazamiento físico, *(ii)* instalación, *(iii)* montaje, *(iv)* manejo, *(v)* entrega y, *(vi)* honorarios a agentes y/o agencias aduanales, o los contratados para que la inversión funcione.

Por otro lado, se reestablece en el sexto párrafo la obligación de presentar un aviso ante las autoridades fiscales cuando una inversión deje de ser útil para la obtención de los ingresos del contribuyente, con la finalidad de llevar un control de los activos que han sido dados de baja por estos motivos.

14. ADQUISICIÓN DEL DERECHO DE USUFRUCTO DE BIENES INMUEBLES (A.32, NVO. TERCER PFO.).

Como se comentó, en la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal, se señala que se ha detectado que ciertos contribuyentes, aprovechando el desmembramiento de los atributos de la propiedad de un bien, pretenden deducirlos como si se tratarán de gastos diferidos, aplicando indebidamente la tasa del 15%, prevista en la fracción III del artículo 33 de la LISR.

Por tanto, se adiciona un tercer párrafo al artículo 32, con el propósito de precisar que la adquisición de un derecho

usufructuario de un bien inmueble tendrá el carácter de activo fijo (inversión), el cual podrá ser deducido aplicando la tasa del 5% del artículo 34, fracción XV de la LISR.

15. EROGACIONES EN PERIODO PREOPERATIVO (A.32, ACTUAL QUINTO PFO.).

En la exposición de motivos presentada por el Ejecutivo Federal, se hace referencia a la diversa exposición de motivos del 17 de noviembre de 1999 de la LISR abrogada, en la cual se propuso establecer expresamente que la deducción de las erogaciones para la adquisición de un título de concesión debía considerarse como un gasto diferido, lo cual, a juicio del legislador, era congruente con el tipo de inversión de que se trataba.

Menciona además, que se ha detectado como una práctica indebida, el que los contribuyentes pertenecientes al sector minero deducen como erogaciones realizadas en periodos preoperativos, las erogaciones realizadas para la adquisición de títulos de concesiones mineras (derechos de explotación), lo que implica aplicar un valor de depreciación mayor (10%) a la vida útil que tienen dichos títulos (que debieran ser considerados como gastos diferidos).

En este sentido, se reforma el artículo 32, quinto párrafo de la LISR, con el objeto de señalar que las erogaciones realizadas en periodos preoperativos por concepto de activos intangibles³ que permitan la exploración o explotación de bienes de dominio público, tendrán el carácter de gasto diferido y no de erogaciones en periodo preoperativo, por lo cual, estos deberán de

³ Títulos de concesión, derechos de explotación, entre otros.

32. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

depreciarse fiscalmente en correspondencia con el periodo de vigencia de los títulos y/o permisos otorgados.

16. TASA DE DEDUCCIÓN PARA INVERSIONES EN MINERÍA (A.34, FR. I, INCISO B).

En la iniciativa de reforma presentada por el Ejecutivo Federal, se señala que las autoridades fiscales han detectado prácticas indebidas de contribuyentes pertenecientes al sector minero, respecto a las construcciones por concepto de rampas, caminos, túneles, puentes, entre otros, las cuales son consideradas como deducciones del ejercicio y no como inversiones.

Por tanto, se modifica el inciso b) de la fracción I del artículo 34 de la LISR, para indicar que cualquier construcción que se realice en un lote minero, será considerada como una inversión y deberá aplicarse un porcentaje de depreciación máximo del 5% de manera anual.

17. TASA DE DEDUCCIÓN DE DERECHOS DE USUFRUCTO (A.34, NVA. FR. XV).

En concordancia a las modificaciones señaladas en los apartados anteriores y en relación con las consecuencias aplicables al desmembramiento de los atributos de la propiedad, se adiciona una fracción XV al artículo 34 de la LISR, con el objetivo de establecer que el porcentaje máximo autorizado de deducción anual, respecto a los derechos de usufructo sobre bienes inmuebles será del 5%.

SECCIÓN III

DEL COSTO DE LO VENDIDO

18. DEDUCCIÓN DE MERCANCÍAS POR PRECIO DE MERCADO O DE REPOSICIÓN (A.42, TERCER PFO.).

En concordancia con la reforma al artículo 32-A del CFF, respecto a la obligatoriedad de dictaminar los estados financieros por contador público autorizado, se actualizan las referencias en la LISR a efecto de establecer la obligación de incluir en el dictamen fiscal, el costo que haya sido considerado por el contribuyente para las mercancías cuyo costo fuera superior al valor de mercado o reposición.

CAPÍTULO IV

DE LAS INSTITUCIONES DE CRÉDITO, DE SEGUROS Y DE FIANZAS, DE LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO, ARRENDADORAS FINANCIERAS Y UNIONES DE CRÉDITO

19. RESERVAS TÉCNICAS DE LAS INSTITUCIONES DE SEGUROS (A.50, PRIMER PFO.).

El artículo referido prevé que las instituciones de seguros podrán deducir la creación o incremento de las reservas de riesgos en curso, por obligaciones pendientes de cumplir por siniestros y por vencimientos, así como las reservas por riesgos catastróficos.

A partir del 2022, se establece que la deducción será procedente siempre que dichas reservas se constituyan de conformidad con las disposiciones de carácter general emitidas por la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.

34. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Lo anterior podría parecer una obviedad, toda vez que dichas reservas siempre deben crearse o incrementarse en apego a esas disposiciones.

Sin embargo, pensamos que esta modificación pudiera estar encaminada a generar nuevos criterios de fiscalización para evaluar y calificar la estricta indispensabilidad de dichas reservas, pues ello pudiera desprenderse también de lo indicado en la exposición de motivos, donde se indica que el objetivo de la modificación es garantizar que las autoridades puedan concluir si las reservas resultan estrictamente indispensables.

20. INFORMACIÓN DE DEPÓSITOS EN EFECTIVO (A.55, FR. IV).

En relación con las obligaciones contenidas en el artículo 55 de la LISR, se modifica la fracción IV, en relación con la periodicidad de la presentación de la declaración informativa de depósitos en efectivo recibidos por los cuentahabientes y la compra de cheques de caja superiores a \$15,000, realizados en las instituciones pertenecientes al sistema financiero, a efecto de establecer que dichas declaraciones deben presentarse de manera mensual (a más tardar el día 17 del mes siguiente), siendo que hasta el ejercicio 2021 su presentación era de manera anual.

Lo anterior, con el propósito de generar bases de datos que permitan a las autoridades fiscales programar de manera oportuna actos de fiscalización y, con esto favorecer su recaudación por aquellos depósitos no declarados por los contribuyentes.

21. DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ENAJENACIONES DE ACCIONES EN BOLSA DE VALORES (A.56).

Con el propósito de actualizar la legislación fiscal, se sustituyen las referencias a la Bolsa Mexicana de Valores contenidas en el artículo 56, por el de las “sociedades anónimas que hayan obtenido una concesión para actuar como bolsa de valores por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”. Lo anterior, toda vez que en la actualidad operan tanto la Bolsa Mexicana de Valores como la Bolsa Institucional de Valores.

Asimismo, se incluye una cláusula habilitante a efecto de que las autoridades puedan emitir reglas de carácter general respecto de la forma en la que se presentarán los avisos de enajenación de acciones realizadas a través de bolsas de valores.

CAPÍTULO V DE LAS PÉRDIDAS

22. PÉRDIDAS EN ESCISIÓN (A.57, SÉPTIMO Y OCTAVO PFOS.).

En concordancia con las modificaciones a los artículos 14-B y 15-A del CFF en materia de fusiones y escisiones que se comentan más adelante, se reforma el séptimo párrafo del artículo 57 para condicionar la transmisión de pérdidas fiscales pendientes de amortizar en el caso de una escisión.

De conformidad con la exposición de motivos presentada por el Ejecutivo Federal, las autoridades fiscales han detectado que las pérdidas fiscales transmitidas a las sociedades escindidas son aplicadas a ingresos que derivan de actividades distintas a las que les dieron origen.

36. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

En este sentido, en virtud de la reforma al artículo 57 se limita la transmisión de las pérdidas fiscales vía escisión, estableciendo que éstas únicamente podrán dividirse entre las sociedades escindentes y las escindidas que se dediquen al mismo giro, situación que deberá de acreditarse en el ejercicio de facultades de comprobación.

Además se adiciona un octavo párrafo para efectos de establecer que la división de las pérdidas fiscales entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas que surjan de la escisión, deberá realizarse considerando la proporción en que se divida la suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar relacionadas con las actividades comerciales de la escidente (cuando ésta llevaba a cabo preponderantemente esas actividades) o del activo fijo de la sociedad escidente (cuando realizaba preponderantemente otras actividades empresariales), sin considerar las inversiones en bienes inmuebles no afectos a la actividad preponderante de dicha sociedad.

23. EXCEPCIONES PARA LA APLICACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES EN FUSIÓN. CAMBIO DE ACCIONISTAS (A.58, TERCER, SE A EL CUARTO Y QUINTO PFOS.).

En relación con la restricción para la utilización de pérdidas prevista en el artículo 58 segundo párrafo de la Ley en el caso de fusiones, se precisan los supuestos en los cuales se considerará que existe cambio de socios o accionistas que posean el control de una sociedad.

Así, se establece que se considerará que existe cambio de socios o accionistas de una sociedad, cuando en uno o más actos realizados dentro de un periodo de tres años, contados a partir en que se realice una fusión, ocurra lo siguiente:

- i. Se cambien a los accionistas con tenencia directa o indirecta de más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de la sociedad de que se trate.
- ii. Se cambien a los accionistas con tenencia directa o indirecta que posean alguno de los siguientes derechos:
 - a) Los que permitan imponer decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes.
 - b) Los que permitan dirigir la administración, la estrategia o las principales políticas de la sociedad de que se trate, a través de la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.
- iii. Que posteriormente a la fusión, el socio o accionista persona moral, deje de consolidar sus estados financieros de conformidad con las disposiciones en materia contable y financiera.

De igual manera, se adiciona un cuarto párrafo para establecer que tratándose de acuerdos o actos jurídicos que estén sujetos al cambio de socios o accionistas mediante una condición suspensiva o de término, se considerará que el cambio de socios o accionistas ocurre desde el momento de la celebración del acto referido.

Por último, se adiciona un quinto párrafo, con el fin de aclarar que no se actualiza el supuesto de cambio de socios o accionistas cuando dicho cambio derive de la transmisión de acciones por herencias, donativos o como consecuencia de una

38. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

reestructura corporativa, fusión o escisión, siempre que no exista enajenación en términos del CFF, siempre que en esos casos, los socios o accionistas mantengan el control con posterioridad a dichos actos. Para estos efectos, no se considerará a las acciones colocadas entre el gran público inversionista, conforme a las reglas de carácter general que expida el SAT.

CAPÍTULO VIII

RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS Y PESQUERA

24. ELIMINACIÓN DE PERSONAS FÍSICAS DEL RÉGIMEN DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, GANADERAS, SILVÍCOLAS O PESQUERAS (A. 74).

Se elimina la posibilidad de tributar conforme al Capítulo VIII (Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras) a las personas físicas que realicen estas actividades, las cuales a partir del 2022 tributarán conforme al nuevo Régimen Simplificado de Confianza.

Por otro lado, se realizan las adecuaciones necesarias para actualizar el marco normativo, sustituyendo el concepto de “Salario Mínimo General” por el de “Unidad de Medida y Actualización”.

25. ELIMINACIÓN DE LA EXENCIÓN DE LAS PERSONAS FÍSICAS DEL RÉGIMEN DE ACTIVIDADES A, GANADERAS, SILVÍCOLAS O PESQUERAS (A. 74-A).

Se deroga el artículo 74-A, el cuál establecía que las personas físicas que hubieren obtenido ingresos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que cumplieran con ciertas condiciones, estaban exentas del pago del impuesto.

El motivo por el que se deroga la disposición en comento, se debe a que partir del 2022 las personas físicas de este sector primario tributarán conforme al Régimen Simplificado de Confianza.

CAPÍTULO IX

DE LAS OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES

26. OBLIGACIONES DE PERSONAS MORALES. PARTES RELACIONADAS (A.76, FR. IX Y X).

Con el propósito de homologar y actualizar la legislación de la materia, se reforma el artículo 76, en sus fracciones IX y X, relativas a los requisitos y las obligaciones en materia de precios de transferencia que deben cumplir los contribuyentes.

En este sentido, se amplía o aclara la obligación de mantener la documentación de precios de transferencia respecto de todas las operaciones que se realicen con partes relacionadas, independientemente de si estas se llevan a cabo con personas residentes en México o en el extranjero.

También se incluye el concepto de “margen de utilidad” dentro de los elementos que deberán tomarse en cuenta para determinar si los ingresos o deducciones se determinaron conforme a rangos de mercado, en adición en los conceptos “precio” y “monto de contraprestaciones”.

Además, se establece que el soporte documental y la información que debe mantenerse debe contener la información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos de las partes relacionadas con las cuales se lleven a cabo las operaciones.

40. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Asimismo, se establece que cuando se lleven a cabo ajustes en este tipo de operaciones, se deberá contar con la documentación que ampare que los mismos se efectuaron en términos de las disposiciones aplicables.

Por otro lado, se establece la obligación de incluir la documentación de precios de transferencia como parte de la contabilidad, identificando en la misma que se trata de operaciones con partes relacionadas.

Finalmente, se modifica el plazo para la presentación de las declaraciones informativas de operaciones con partes relacionadas, tanto para personas morales como las personas físicas, la cual se deberá presentar a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio.

27. NUEVA DECLARACIÓN INFORMATIVA. ENAJENACIÓN DE ACCIONES DE EMISORAS MEXICANAS CELEBRADAS ENTRE EXTRANJEROS (A.76, FR. XX).

El artículo 161 de la LISR, regula el tratamiento fiscal aplicable a la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas, celebradas por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

De conformidad con la exposición de motivos presentada por el Ejecutivo Federal, este régimen ha puesto en evidencia que:

- No existen mecanismos para identificar operaciones de enajenación de acciones de emisoras mexicanas, especialmente cuando esta se realiza entre dos residentes en el extranjero.

- Si el adquirente de las acciones no está obligado a retener de conformidad con el Título V, el pago del impuesto queda al arbitrio del enajenante, mismo que no puede ser requerido por tratarse de un residente en el extranjero.
- La sociedad emisora de las acciones residente en México, necesariamente tiene conocimiento de la operación, debido a que recibe la solicitud de inscripción en el libro de socios o accionistas del adquirente.

En este sentido, se incorpora la fracción XX al artículo 76, para establecer la obligación a cargo de las personas morales de informar a las autoridades fiscales respecto de las enajenaciones de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidas por el contribuyente, efectuadas entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

Dicha información deberá presentarse a través de los medios y formatos establecidos por el SAT, a más tardar en el mes siguiente al que se hubiera llevado a cabo la operación entre los residentes en el extranjero y, deberá contener cuando menos los siguientes datos:

- Fecha de enajenación de acciones o títulos valor.
- Nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero.

42. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- Fecha de entero del ISR.
- Monto del ISR pagado.

Las personas morales que no presenten la citada información serán responsables solidarios del cálculo y entero del impuesto respectivo, en los términos del artículo 26, fracción XI del CFF.

Consideramos necesaria la emisión de reglas de carácter general, a efecto de que se establezca con claridad los sujetos a los que le son aplicables estas disposiciones, pues existen ciertos supuestos, por ejemplo, en el caso de compañías públicas, donde el contenido de esta norma no debiera ser aplicable.

Lo anterior, en virtud de que en ese caso, si hay mecanismos que permiten la identificación de la operación y, en su caso, el pago de un impuesto en México.

28. OBLIGACIONES DE PERSONAS MORALES QUE CELEBREN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS (A.76-A, PRIMER Y SEGUNDO PFOS.).

Se homologa el plazo de presentación de las declaraciones informativas celebradas con partes relacionadas (local, maestra y país por país), para que éstas sean presentadas a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio respectivo.

29. DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD FISCAL NETA (A. 77, TERCER PFO.)

El artículo 77 de la LISR vigente hasta 2021 establecía el cálculo para la determinación de la Utilidad Fiscal Neta del ejercicio, en

virtud del cual debía de considerarse el resultado fiscal menos el ISR pagado en el ejercicio, los gastos no deducibles señalados en el artículo 28 de la Ley (con ciertas excepciones⁴) y la proporción del impuesto acreditado pagado en el extranjero.

Sin embargo, no existía una regla expresa para el tratamiento que debía de darse a la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas pagada, a efectos de determinar la UFIN.

En virtud de lo anterior, se incluye una aclaración a efecto de establecer que la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, no es un concepto que deba disminuirse.

Por tanto, la determinación de la Utilidad Fiscal Neta se obtendrá conforme, lo siguiente:

	<i>Resultado Fiscal del ejercicio</i>
(-)	<i>ISR pagado</i>
(-)	<i>Partidas deducibles (Excepto Fr. VIII y IX del Art. 28)</i>
(-)	<u><i>ISR proporcional pagado en el extranjero</i></u>
(=)	UFIN DEL EJERCICIO

TÍTULO IV

DE LAS PERSONAS FÍSICAS

CAPÍTULO I

DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO

⁴ Las provisiones de pasivo y activo, así como la creación de las reservas para la indemnización del personal, fracciones VIII y IX del artículo 28 de la LISR.

30. LIMITACIÓN A LA OPCIÓN EN LA RETENCIÓN DE ISR POR PAGOS A PERSONAS FÍSICAS POR CONCEPTO DE HONORARIOS Y ACTIVIDADES EMPRESARIALES ASIMILADAS A SUELDOS Y SALARIOS (A. 94).

En concordancia con las modificaciones realizadas a partir del 2021, se modifica el tratamiento fiscal de los contribuyentes personas físicas que obtengan ingresos asimilados a sueldos y salarios por los siguientes conceptos:

- Honorarios por la prestación de servicios de manera preponderante a un solo prestatario, cuando estos se realicen en las instalaciones de este último.
- Ingresos por la prestación de servicios a favor de personas morales o personas con actividades empresariales, y comuniquen por escrito a éstas que optan por pagar el impuesto correspondiente mediante retención.
- Ingresos por la realización de actividades empresariales a favor de personas morales o personas con actividades empresariales, y comuniquen por escrito a éstas que optan por pagar el impuesto correspondiente mediante retención.

El precepto reformado establece que cuando dichos ingresos en lo individual o en su conjunto, excedan de 75 millones de pesos, estas personas físicas no podrán tributar en los términos del Capítulo I y, por tanto, tendrán que pagar el impuesto en términos del Capítulo II “De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales”, Sección I “De las Personas

Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales”, a partir del año siguiente a aquél que hayan excedido dicho importe.

Adicionalmente, se establece que las autoridades fiscales podrán actualizar las actividades económicas y obligaciones de los contribuyentes que no paguen el impuesto conforme a lo antes señalado para que éstos tributen conforme al régimen que les corresponda.

En caso de que los contribuyentes se encuentren inconformes con la actualización antes descrita, podrán llevar a cabo un procedimiento de aclaración, el cual será determinado mediante las reglas que emita el SAT, para tales efectos.

CAPÍTULO II

DE LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES

SECCIÓN IV DEL RÉGIMEN SIMPLICADO DE CONFIANZA

31. (A. 113-E, 113-F, 113-G, 113-H, 113-I, 113-J Y A. SEGUNDO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS).

Una de las reformas más importantes que entrarán en vigor en el 2022, es la incorporación en la LISR del “Régimen Simplificado de Confianza” y la eliminación del “Régimen de Incorporación Fiscal”.

Conforme a la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, los regímenes actuales en donde tributan las personas físicas que realizan actividades empresariales y/o servicios profesionales independientes establecen diversas obligaciones fiscales que en ocasiones generan “...una percepción de complejidad en el pago

46. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

de los impuestos, lo que para algunos contribuyentes ha ocasionado la omisión en el cumplimiento de éstas”.

En virtud de lo anterior, el Régimen Simplificado de Confianza busca otorgar una manera sencilla, rápida y eficaz para el pago de las contribuciones, sobre todo para aquellos contribuyentes con menor capacidad administrativa y de gestión.

Al respecto, se estima que de los 12.5 millones de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, 10.2 millones perciben ingresos menores a \$3'500,000 pesos anuales, lo que representa que el 81.6% de dichos contribuyentes se verán beneficiados con el nuevo Régimen Simplificado de Confianza.

En ese sentido, consideramos que la inclusión de este Régimen será aplicada por un gran número de contribuyentes que cumplen con los requisitos para poder tributar en el mismo.

Los pormenores y características del citado Régimen Simplificado de Confianza de Personas Físicas, se describen a continuación:

32. SUJETOS (A. 113-E).

Conforme al artículo 113-E de la LISR, podrán tributar conforme al Régimen Simplificado de Confianza, los siguientes contribuyentes:

- Personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales (actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, etc.).
- Personas físicas que obtengan ingresos por la prestación de servicios profesionales independientes.

- Personas físicas que obtengan ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles.
- También podrán tributar conforme a este Régimen, las personas físicas que además de los ingresos señalados, obtengan ingresos por concepto de sueldos y salarios (Capítulo I) o intereses (Capítulo VI), siempre que la suma de todos los ingresos no supere el límite previsto.

Cabe destacar que para que las personas físicas señaladas puedan tributar conforme al Régimen Simplificado de Confianza, no deben percibir ingresos superiores a \$3'500,000 pesos en el ejercicio (tomando como base el ejercicio inmediato anterior).

Si un contribuyente que tributa conforme al Régimen Simplificado de Confianza, percibe ingresos superiores al límite previsto, no podrá continuar tributando conforme al Régimen que se analiza. Sin embargo, en caso de que vuelva a percibir ingresos que no superan el límite señalado, podrá regresar y continuar tributando en el Régimen Simplificado de Confianza.

Por otro lado, se establece que no podrán tributar conforme al Régimen Simplificado de Confianza los siguientes contribuyentes:

- Personas físicas que sean socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas en los términos previstos por el artículo 90 de la LISR.

48. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- Personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes constituidos en el país.
- Personas físicas que obtengan ingresos sujetos a Regímenes Fiscales Preferentes.
- Personas físicas que obtengan ingresos asimilados a sueldos y salarios en los términos dispuestos por el artículo 94, fracciones III, IV, V y VI, de la LISR.
- Obtengan ingresos superiores al límite previsto de \$3'500,000 de pesos.

Los contribuyentes que inicien actividades podrán optar por incorporarse a este Régimen, siempre y cuando estimen que sus ingresos no excederán del límite establecido.

En el caso que se realicen operaciones en un periodo menor de doce meses, para determinar el límite establecido se dividirán los ingresos que hayan sido manifestados en sus declaraciones entre el número de días que comprendan dicho periodo y el resultado se multiplicará por 365.

33. PAGOS PROVISIONALES (A. 113-E).

Una de las características más importantes del Régimen Simplificado de Confianza, es que los contribuyentes no tienen derecho a efectuar ningún tipo de deducción para determinar el ISR a su cargo.

Las tasas mínimas impositivas que van desde el 1.00% hasta el 2.50%, se aplican respecto de los ingresos efectivamente percibidos por los contribuyentes. Esto es, se aplican a los ingresos efectivamente cobrados y que constan en un CFDI que cumpla con los requisitos previstos por el artículo 29 y 29-A del CFF.

En cuanto a la determinación del ISR, el artículo 113-E de la LISR, establece que las personas físicas que opten por tributar en este Régimen Fiscal efectuarán pagos mensuales a más tardar los días 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago.

Para determinar el pago mensual, se deberán considerar los ingresos efectivamente percibidos, amparados por CFDI, sin incluir el impuesto al valor agregado y sin considerar deducción alguna, a los cuales se les aplicará la tasa contenida en la siguiente tabla:

Monto de los ingresos amparados por comprobantes fiscales efectivamente cobrados, sin impuesto al valor agregado (pesos mensuales)	Tasa aplicable
Hasta 25,000.00	1.00%
Hasta 50,000.00	1.10%
Hasta 83,333.33	1.50%
Hasta 208,333.33	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%

Por otro lado, es importante considerar que cuando se realicen actividades empresariales, profesionales o se otorgue el uso o goce temporal de bienes a personas morales, éstas deberán retener a la persona física, el 1.25% sobre el monto del pago que le efectúen, sin considerar el IVA, proporcionar el CFDI que

50. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

contenga el monto retenido y enterarlo al SAT, el día 17 del mes inmediato posterior.

Dicha retención podrá ser acreditada contra el ISR mensual a cargo de la persona física.

Se estima que aproximadamente el 80% de los 12.5 millones de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial tributarán conforme al Régimen Simplificado de Confianza, por lo que es importante que las personas morales que reciban servicios de proveedores personas físicas, tengan plenamente identificados quienes serán aquellos que tributarán conforme a este Régimen Fiscal.

Lo anterior, con el objetivo de que puedan efectuar la retención referida sin poner en riesgo la deducción de sus erogaciones, ya que de omitirla, se estaría incumpliendo con el requisito de deducción previsto en el artículo 27, fracción V, de la LISR.

34. PAGO ANUAL (A.113-F).

Así como el cálculo del pago mensual es muy sencillo, la determinación del ISR anual también es muy simple.

Una vez que el contribuyente haya presentado y, en su caso, pagado el ISR mensual correspondiente, deberá calcular el ISR del ejercicio, para lo cual considerará el total de los ingresos efectivamente percibidos en el ejercicio que corresponda, amparados en CFDI's.

A dichos ingresos efectivamente percibidos, se les aplicará la tasa contenida en la siguiente tabla anual prevista en el artículo 113-F de la LISR, sin incluir el IVA y sin aplicar deducción alguna; al ISR anual determinado, se le podrán disminuir los

pagos mensuales y, en su caso, la retención del 1.25% que les hayan efectuado las personas morales:

Monto de los ingresos amparados por comprobantes fiscales efectivamente cobrados, sin impuesto al valor agregado (pesos anuales)	Tasa aplicable
Hasta 300,000.00	1.00%
Hasta 600,000.00	1.10%
Hasta 1,000,000.00	1.50%
Hasta 2,500,000.00	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%

Adicionalmente, los contribuyentes que tributen conforme a este Régimen deberán determinar la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas, considerando la renta gravable que se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos percibidos conforme al párrafo anterior, los pagos realizados por servicios, la adquisición de bienes o por el uso o goce de bienes que hayan sido estrictamente indispensable para la realización de dicha actividades, los cuales deberán estar pagados en el ejercicio que se trate, y además, deberán disminuir los pagos que sean ingresos exentos para sus trabajadores.

Si el contribuyente omite tres o más pagos mensuales — consecutivos o no— en un año de calendario, o no presenta la declaración anual, dejarán de tributar bajo este régimen pasando al Régimen General que les corresponda.

35. OBLIGACIONES (A. 113-G Y 113-H).

Como lo hemos mencionado, uno de los principales objetivos del Régimen Simplificado de Confianza, es la simplificación administrativa, lo que se refleja en las obligaciones fiscales que deben cumplir conforme a este Régimen de beneficio, consistentes en:

- Solicitar su inscripción en el RFC y mantenerlo debidamente actualizado.
- Contar con firma electrónica y buzón tributario activo y mantenerlos debidamente actualizados.
- Contar con CFDI's que amparen la totalidad de los ingresos efectivamente cobrados.
- Obtener y conservar los CFDI's que amparen los gastos e inversiones efectivamente pagadas.
- Expedir y entregar a sus clientes los CFDI's correspondientes, cuando éstos les sean solicitados.
- En caso contrario, deberán expedir el CFDI global en términos de las reglas que emita el SAT.
- Realizar las retenciones de ISR correspondientes a las erogaciones por concepto de sueldos y salarios, así como realizar el entero respectivo, los días 17 del mes inmediato posterior.

- Presentar el pago mensual de ISR, a más tardar el día 17 del mes posterior a aquél al que corresponda el pago.
- Presentar declaración anual en el mes de abril del año siguiente a aquél que corresponda dicha declaración.

Es importante destacar que en caso de que un contribuyente incumpla con alguna de las obligaciones previstas, no podrá continuar tributando en el Régimen Simplificado de Confianza, aun y cuando subsane su omisión y corrija su situación fiscal.

Asimismo, quienes opten por tributar bajo este régimen, deberán:

- Encontrarse activos en el RFC.
- En caso de reanudación de actividades, que en el ejercicio inmediato anterior, los ingresos amparados en CFDI's no excedan \$3'500,000.
- Estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales (opinión positiva artículo 32-D del CFF).
- No estar en las "listas negras" de los artículos 69-B y 69-B-Bis del CFF.

36. CONSIDERACIONES ESPECIALES.

Las personas físicas que realicen exclusivamente actividades del sector primario, cuyos ingresos efectivamente percibidos en el ejercicio no hayan excedido de 900 mil pesos, estarán exentas

54. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

del pago del impuesto correspondiente; en el caso que excedan de dicha cantidad deberán pagar el impuesto en términos de esta Sección, conforme a las reglas que emita el SAT.

También se establece que los contribuyentes que hayan excedido del límite establecido en esta Sección y hayan estado al corriente de sus obligaciones fiscales, estarán en posibilidad de volver a tributar conforme a este régimen, cuando en el ejercicio inmediato anterior del que se trate no excedan la cantidad de 3.5 millones de pesos.

37. DISPOSICIONES TRANSITORIAS.

Los contribuyentes personas físicas que hubieren tributado conforme a otros Títulos y Capítulos de la ley y, que a partir del 2022 tributen conforme a lo dispuesto a esta nueva Sección IV del Capítulo II del Título IV de la LISR, deberán observar lo siguiente:

- En la declaración anual 2022, deberán de realizar las deducciones y acreditamientos pendientes de aplicar, así como solicitar los saldos a favor del impuesto que tengan pendientes de recuperar.
- Durante el ejercicio 2022, no se aplicará en lo conducente en lo establecido en el artículo 113-I de la ley, en relación con la omisión de tres o más pagos mensuales del impuesto, pues bastará que se presente la declaración anual correspondiente a ese año y se pague el impuesto determinado.

- Podrán continuar pagando sus impuestos en los términos de los artículos 5-E de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 5-D de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios vigentes hasta el 31 de diciembre de 2021, así como aplicar los estímulos señalados en el artículo 23 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2021, durante el plazo de permanencia establecido en el artículo 111 de la Ley (diez años), el cual queda derogado a partir del 2022.
- Para efectos de estar en posibilidades de tributar conforme este nuevo Régimen, las personas físicas deberán considerar sus ingresos facturados en el ejercicio 2019 respecto al límite de ingresos permitidos.
- Se establece una cláusula habilitante para que el SAT esté en posibilidades de emitir reglas de carácter general para la correcta y debida aplicación de lo dispuesto en esta nueva Sección IV.

CAPÍTULO III

DE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES

38. OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD (A. 110, FR. II Y 118, FR. II).

A partir del 2022, todas las personas físicas que obtengan ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, estarán obligadas a llevar contabilidad en términos del CFF y su Reglamento.

56. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Anteriormente, las personas físicas que llevaban a cabo actividades empresariales o la prestación de servicios profesionales independientes, y que recibían ingresos inferiores a \$2'000,000 de pesos anuales, podían llevar su contabilidad y expedir sus CFDI's en los términos previstos por el artículo 112, fracciones III y IV, de la LISR.

Con esta modificación, todos los contribuyentes que reciban ingresos gravados por actividades empresariales y profesionales, deberán llevar su contabilidad y expedir sus CFDI's, en los mismos términos, independientemente de la cuantía de sus ingresos.

Por otra parte, se generaliza la obligación de llevar contabilidad en los términos del CFF y su Reglamento, a todas las personas físicas que reciban ingresos gravados por arrendamiento y en general por el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes inmuebles.

En este sentido, es importante comentar que las personas físicas que reciben ingresos por concepto de arrendamiento de inmuebles, pueden optar por aplicar la “deducción ciega” (deducir el 35% de los ingresos efectivamente percibidos) en lugar de efectuar la deducción de los gastos permitidos conforme al Capítulo analizado.

Los contribuyentes que optaban por aplicar la “deducción ciega” tenían el beneficio adicional de no tener que llevar contabilidad en los términos previstos por el CFF y su Reglamento, lo cual generaba simplicidad administrativa.

No obstante, este beneficio se elimina para el 2022, por lo que todos los contribuyentes que reciban ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes

inmuebles, estarán obligadas a llevar contabilidad en términos del CFF y su Reglamento.

39. OPERACIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS (A. 110, FR. X).

Se modifica el plazo para la presentación de la declaración informativa de las operaciones celebradas con partes relacionadas de personas físicas, la cual deberá presentarse a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio que se trate.

40. RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL DE PERSONAS FÍSICAS (A. 111).

Como parte de la simplificación administrativa propuesta por el Poder Ejecutivo Federal para cierto tipo de contribuyentes, en específico aquellas personas físicas con actividades empresariales, profesionales y arrendamiento de bienes, se elimina el Régimen de Incorporación Fiscal establecido en los artículos 111, 112 y 113 de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la Ley, para sustituirlo por el Régimen Simplificado de Confianza de Personas Físicas (sobre el cual abundaremos más adelante).

No obstante, es importante destacar que conforme a una disposición transitoria, se establece que los contribuyentes que antes del 31 de agosto de 2021 tributaban en el Régimen de Incorporación Fiscal, pueden continuar haciéndolo durante el plazo de permanencia (10 ejercicios fiscales) previsto en el artículo 111 de la LISR que se deroga, siempre que presenten el aviso correspondiente antes del 31 de enero de 2022.

CAPÍTULO IX DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS

41. TASA DEL IMPUESTO RESPECTO DE LOS INGRESOS PROVENIENTES DE LAS CUENTAS DE LOS PLANES PERSONALES DE RETIRO Y APORTACIONES VOLUNTARIAS (A. 142, FR. XVIII, INCISO C).

Con el objeto de precisar la determinación de la tasa que corresponde por la obtención de ingresos provenientes de las cuentas de planes personales de retiro o de la subcuenta de aportaciones voluntarias realizadas a las AFORES⁵, se establece la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{IMPUESTO DETERMINADO EN EL EJERCICIO}}{\text{INGRESO GRAVABLE DEL EJERCICIO}}$$

El resultado deberá ser expresado en por ciento y aplicarse a la parte del ingreso no acumulable de dichos ingresos.

Lo anterior, en adición y sin perjuicio de los demás requisitos ya previstos por esta disposición.

CAPÍTULO XI DE LA DECLARACIÓN ANUAL

42. PLANES PERSONALES PARA EL RETIRO (A.151, FR. V).

Se incorpora a las sociedades integrales de acciones de fondo de inversión para administrar planes personales para el retiro, a la lista de sujetos que ofrecen estos productos de ahorro, con la

⁵ Administradoras de Fondos para el Retiro.

finalidad de que aquellas personas físicas que contraten y realicen aportaciones a las cuentas que se hayan abierto en dichas instituciones, puedan considerarlas como parte de sus deducciones personales al momento de presentar la declaración anual del ejercicio.

Además, se establece una nueva obligación a las administradoras de planes personales para el retiro, para efectos de cumplir con las condiciones para mantener su vigencia de conformidad con las reglas de carácter general que emita la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.

Lo anterior, en adición y sin perjuicio de los demás supuestos y requisitos que prevé esta fracción para calificar la procedencia de esta deducción.

43. LIMITACIÓN A LA DEDUCCIÓN DE DONATIVOS (151, ÚLTIMO PFO.).

El artículo 151 de la LISR, establece cuáles son las deducciones personales a las que tienen derecho los contribuyentes personas físicas que tributan en términos del Título IV de la LISR, tales como: pagos por honorarios médicos o dentales, gastos de funerales, seguros por gastos médicos, transporte escolar, entre otros.

Estas deducciones se encuentran limitadas a la cantidad que resulte menor entre cinco veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización, o del 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el ISR.

Este límite no aplicaba a la deducción de donativos no onerosos ni remunerativos, ni a las aportaciones complementarias de retiro realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones

60. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

complementarias de retiro, en los términos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro o a las cuentas de planes personales de retiro, así como las aportaciones voluntarias realizadas a la subcuenta de aportaciones voluntarias.

En virtud de la reforma analizada, se modifica el último párrafo del artículo 151 de la LISR, para establecer que el límite de deducción consistente en la cantidad que resulte menor entre el 15% del total de los ingresos o cinco UMAS elevadas al año (\$164,000 aproximadamente), también es aplicable a los donativos.

Nos parece que esta nueva limitante desincentiva a las personas físicas a seguir apoyando a las donatarias autorizadas, lo cual tendrá un efecto negativo para dichas instituciones.

TÍTULO V

DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL

44. OPERACIONES COMPARABLES PARA RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (A.153, PRIMER PFO. Y SE ADICIONA SEGUNDO PFO.).

El artículo 153 de la LISR establece la regla general para la tributación de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, que obtienen ingresos de fuente de riqueza en México.

En la exposición de motivos se señala que los sujetos obligados a contribuir conforme al Título V de la LISR se encuentran sujetos a la potestad tributaria de México, por lo que resulta necesario incorporar el principio de plena competencia a efecto

de que los ingresos (utilidades, intereses, ganancias, entre otros) obtenidos por los residentes en el extranjero, y sus deducciones —en su caso— se determinen considerando los precios y montos de las contraprestaciones que se hubieran utilizado entre partes independientes.

Así, se adiciona un segundo párrafo al artículo de referencia a efecto de establecer que los residentes en el extranjero que obtengan ingresos gravados conforme al Título V están obligados a determinar los ingresos, ganancias, utilidades y, en su caso, deducciones, que deriven de la celebración de operaciones con partes relacionadas, considerando los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado u obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Conforme a lo anterior, las autoridades fiscales tendrán la facultad de ajustar el monto de la retención aplicable a las contraprestaciones pagadas al extranjero, cuando estas no hayan sido determinadas conforme a estándares de mercado.

45. INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (A.160, QUINTO PFO.).

El quinto párrafo del artículo 160 de la LISR, establece un supuesto de gravamen por adquisición de bienes inmuebles, cuando el avalúo practicado por las autoridades fiscales exceda del 10% de la contraprestación pactada por dicha enajenación. Según ese artículo, dicha diferencia se considera ingreso acumulable para el adquirente residente en el extranjero del bien inmueble y, por tanto, éste deberá determinar el impuesto aplicando la tasa del 25%.

62. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Con el propósito de precisar sobre quién recae la obligación de pago de la contribución omitida, se establece que la misma deberá ser enterada por el enajenante sí este es residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente, en caso contrario, será el propio adquirente del bien quien deberá realizar el pago.

Asimismo, se establece que quien realice el entero del impuesto antes mencionado, sustituirá al adquirente residente en el extranjero en la obligación de pago del impuesto.

46. ENAJENACIÓN DE ACCIONES CON FUENTE DE RIQUEZA EN TERRITORIO NACIONAL (A.161, SÉPTIMO, OCTAVO, DECIMOPRIMERO, DECIMOSÉPTIMO, DECIMOCTAVO Y DECIMONOVENO PFOS., Y SE ADICIONA DECIMONOVENO Y VIGÉSIMO PFOS.).

En concordancia con las modificaciones realizadas a la figura del contador público registrado, en términos del artículo 52 del CFF, se sustituye la referencia a contador público inscrito.

Por otro lado, se establece la obligación a cargo del contador público inscrito que formule el dictamen respectivo, de acompañar dicho dictamen de toda la documentación comprobatoria que demuestre que el precio de venta utilizado corresponde al que hubiera sido utilizado entre partes independientes en operaciones comparables.

Se modifica además el párrafo decimo primero del citado artículo, a efecto de establecer que el SAT mediante reglas de carácter general, podrá relevar a los intermediarios financieros de realizar la retención correspondiente en la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas realizada a través de las bolsas de valores concesionadas.

Asimismo, se modifica lo establecido en el párrafo décimo séptimo del precepto analizado, respecto a la autorización de canje de acciones a costo fiscal, realizada en los términos del presente Capítulo, para precisar que se considerará que las acciones quedan fuera del grupo empresarial, cuando la sociedad emisora de las acciones y la sociedad adquirente de las mismas dejen de consolidar su información financiera en términos de las disposiciones contables y financieras aplicadas por dichas sociedades. Esto, con el propósito de aclarar el momento en que debe enterarse el impuesto que se hubiera diferido.

Además, se modifican las disposiciones en virtud de las cuales se otorga la posibilidad de obtener una autorización para llevar a cabo una enajenación de acciones de una emisora fiscal a costo fiscal, cuando ésta se realiza con motivo de una reestructura.

En este sentido, se añade un decimoctavo párrafo al artículo analizado, a efecto de indicar que la autorización por reestructura otorgada por el SAT quedará sin efectos, cuando las autoridades en el ejercicio de sus facultades de comprobación detecten que la reestructura, o las operaciones relevantes que deriven de la misma carecen de razones de negocios o bien, que en el canje de las acciones se haya generado un ingreso sujeto a REFIPRE's.

Respecto a lo anterior, se establece que las autoridades fiscales podrán verificar las operaciones relevantes que hayan sido celebradas dentro de los cinco años anteriores a que se autorizó la reestructura, así como las realizadas dentro de los cinco años posteriores a que haya sido otorgada dicha autorización.

64. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

Además, se establece la obligación de la sociedad adquirente de las acciones o en su caso al representante legal asignado de informar, dentro de los cinco años posteriores al que se haya otorgado la autorización, las operaciones relevantes relacionadas con las reorganizaciones y reestructuras que realice el grupo corporativo al que pertenece dicha sociedad, considerando lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 24, antes analizado.

Finalmente, mediante disposición transitoria se establece la obligación para aquellos contribuyentes que hayan obtenido una autorización antes de la entrada en vigor de la disposición previamente descrita, en el sentido de informar al SAT las operaciones relevantes que hayan realizado a partir del 1° de enero de 2021 y durante el plazo de cinco años posteriores.

En estos casos, el plazo de cinco años comenzará a computarse a partir de la entrada en vigor del Decreto que se analiza.

47. TASA DE RETENCIÓN POR INTERESES PARA RESIDENTES EN EL EXTRANJERO (A.166, CUARTO Y DÉCIMO PRIMER PFO.).

En concordancia con la actualización al marco normativo, se sustituye la referencia a la “Bolsa Mexicana de Valores” concesionada por la de “sociedades anónimas que hayan obtenido una concesión para actuar como bolsa de valores por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”.

Respecto a las tasas preferentes de retención establecidas en las fracciones I y II del artículo 166, y su limitante, se sustituye la referencia a “tasas previstas” por “tasas establecidas”.

Asimismo, se sustituyen las referencias al sujeto pasivo del crédito, cambiando la palabra “emisor” por la palabra “deudor”.

También se habilita al SAT para emitir reglas de carácter general para la debida y correcta aplicación de este artículo.

48. INGRESOS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO POR INDEMNIZACIONES DE DAÑOS O PERJUICIOS (A.172, FR. III).

Se adiciona un segundo párrafo a la fracción III, con el propósito de establecer que cuando una sentencia o laudo arbitral condene a efectuar pagos por concepto de indemnización en favor de un residente en el extranjero, y este no haga la distinción de si dicho pago corresponde a daños o a perjuicios, la persona que efectúe los pagos deberá retener el impuesto sobre la renta calculado sobre la base del total de la indemnización pagada.

En este caso, se establece que el residente en el extranjero tendrá la posibilidad de solicitar la devolución del impuesto retenido en exceso, siempre y cuando logre acreditar cabalmente ante las autoridades fiscales cada una de las partes que integran la indemnización correspondiente.

49. REPRESENTACIÓN LEGAL DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

Con el propósito de aclarar la responsabilidad solidaria que asume el representante legal designado por residentes en el extranjero que obtienen ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en México, conforme al Título V de la Ley, se adicionan los siguientes requisitos para estar en posibilidad de asumir dicho cargo:

- El representante legal designado deberá de asumir voluntariamente la responsabilidad solidaria por las obligaciones fiscales del residente en el extranjero; dicha responsabilidad solidaria no deberá de exceder de las contribuciones a cargo del extranjero.

66. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- El representante legal deberá de contar con bienes suficientes para responder como obligado solidario de las contribuciones a cargo del residente en el extranjero.

Para esto, se habilita al SAT a emitir reglas de carácter general.

Todo lo anterior, con el propósito de que las autoridades fiscales puedan ejercer la responsabilidad solidaria asumida por el representante legal, por aquellas contribuciones que se hubieran omitido en la celebración de operaciones en las que intervengan los residentes en el extranjero.

TÍTULO VI DE LAS ENTIDADES EXTRANJERAS CONTROLADAS SUJETAS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES Y DE LAS OPERACIONES CELEBRADAS ENTRE PARTES RELACIONADAS

Se reforma la denominación del Capítulo II del Título VI, para realizar una precisión relativa a los temas que lo integran, adicionando lo referente a las operaciones celebradas entre partes relacionadas.

CAPÍTULO I DE LAS ENTIDADES EXTRANJERAS CONTROLADAS SUJETAS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES

50. RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES. CÁLCULO DEL ISR EN MÉXICO (A. 176, TERCER PFO.).

Con el propósito de especificar los elementos que el contribuyente debe considerar para determinar si un ingreso está o no sujeto a un REFIPRE, se especifica que en dicho cálculo no se deberá considerar el ajuste anual inflacionario, ni la fluctuación de la moneda extranjera respecto de la nacional.

Lo anterior también es aplicable para la determinación del resultado fiscal de la entidad extranjera de conformidad con el Título II de la Ley.

51. REGÍMENES FISCALES PREFERENTES. DETERMINACIÓN DEL RESULTADO FISCAL DEL REFIPRE (A. 177, SEGUNDO PFO.).

En concordancia con la actualización al marco normativo, se elimina la distinción entre el tratamiento de las operaciones celebradas entre partes relacionadas residentes en México y en el extranjero.

CAPÍTULO II DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES Y DE LAS OPERACIONES CELEBRADAS ENTRE PARTES RELACIONADAS

Se reforma la denominación del Capítulo II del Título VI, para realizar una precisión relativa a los temas que lo integran, adicionando lo referente a las operaciones celebradas entre partes relacionadas eliminando la referencia exclusiva a residentes en el extranjero, de forma tal que las mismas se entiendan aplicables a operaciones celebradas entre partes relacionadas ya sean residentes en México o en el extranjero.

52. OPERACIONES COMPARABLES CON EMPRESAS MULTINACIONALES (A. 179, PRIMER, SEGUNDO, TERCER Y CUARTO PFOS.).

Se incluye expresamente la obligación de cumplir con el principio de arm's length (plena competencia) respecto a los precios de transferencia determinados entre partes relacionadas, para los contribuyentes personas morales y personas físicas.

Como parte de los procedimientos para determinar los ingresos y las deducciones respecto a los precios de transferencia de los contribuyentes, se incluye de manera puntual el concepto de margen de utilidad; además se precisa que dicho concepto podrá ser utilizado por las autoridades fiscales, en los casos que consideren necesario realizar los ajustes a los precios determinados por los contribuyentes.

Por otro lado, se especifica que las operaciones que se seleccionen deberán corresponder al ejercicio que se analice y que únicamente se podrá considerar la información de dos o más ejercicios, ya sean posteriores o anteriores, cuando los ciclos del negocio o de la aceptación comercial de un producto o servicio abarquen más de un ejercicio.

53. MAQUILADORAS (A. 182 Y 183 BIS).

Con la finalidad de hacer más eficiente la verificación de la correcta aplicación de la disposición "Safe Harbor", se establece como requisito a cargo de las maquiladoras el que presenten la declaración informativa de sus operaciones de manera completa y correcta, acompañando la información de la que se desprenda el cálculo de la utilidad fiscal.

Asimismo, se elimina la posibilidad para que las maquiladoras obtengan una resolución particular por parte de las autoridades

fiscales en la que se confirme que cumplen con sus obligaciones en materia de precios de transferencia (APA por las siglas en inglés del concepto *Advance Pricing Arrangement*).

Por lo anterior, deberán cumplir con las disposiciones de la ley en materia de precios de transferencia, respecto de las operaciones celebradas con sus partes relacionadas.

TÍTULO VII

DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

CAPÍTULO I

DE LAS CUENTAS PERSONALES DEL AHORRO

54. DE LAS CUENTAS PERSONALES DE AHORRO (A. 185, PRIMER Y NVO. QUINTO PFO.).

Se crea un registro de instituciones que actúen como administradores de cuentas personales especiales para el ahorro, que reciban pagos de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionados con la edad, jubilación o retiro e intermediarios financieros que adquieran acciones de fondos de inversión, con las que las personas físicas contraten diversos productos, que puedan dar lugar a aplicar los estímulos fiscales a que se refiere esta disposición.

Es decir, la aplicación del estímulo estará sujeta a que la institución de que se trate esté inscrita ante el SAT.

CAPÍTULO III

DE LOS FIDEICOMISOS DEDICADOS A LA ADQUISICIÓN O CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES

55. FIDEICOMISOS INMOBILIARIOS (A. 187, NVA. FR. X).

Se adiciona una fracción X a la citada disposición, para señalar que el SAT podrá emitir las reglas que considere pertinentes, a efecto de que los fideicomisos que se dediquen a la adquisición o construcción de bienes inmuebles destinados al arrendamiento o a la adquisición del derecho de percibir ingresos provenientes de bienes inmuebles, así como aquellos que otorguen financiamiento para tales efectos, cumplan correctamente con las disposiciones del presente artículo y puedan acceder al estímulo ahí previsto.

56. FIDEICOMISOS INMOBILIARIOS (A. 188, PRIMER PFO., FR. IV).

Se establece una cláusula habilitante para que el SAT esté en posibilidad de emitir reglas de carácter general, para la debida y correcta aplicación de las obligaciones de los fideicomisos a que se refiere dicha disposición.

CAPÍTULO VIII

DE LA OPCIÓN DE LA ACUMULACIÓN DE INGRESOS POR PERSONAS MORALES

57. OPCIÓN DE ACUMULACIÓN PARA PERSONAS MORALES (A. 196, 197, 198, 199, 200 Y 201, Y LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS).

Se elimina el Capítulo VIII, para ser sustituido por el Capítulo XII “Régimen Simplificado de Confianza de Personas Morales” del Título respectivo, el cual se describe en el siguiente apartado.

CAPÍTULO XII

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA DE PERSONAS MORALES

58. PERSONAS MORALES, ACUMULACIÓN DE SUS INGRESOS Y EFECTUAR SUS DEDUCCIONES CON BASE EN FLUJO DE EFECTIVO (A. 206, 207, 208, 209, 210, 211, 213, 214, 215 Y A. SEGUNDO DE LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS).

Como se dijo, una de las reformas más importantes que entrarán en vigor en el 2022, es la incorporación en la LISR del “Régimen Simplificado de Confianza” para personas morales y la eliminación del Capítulo VIII “De la opción de acumulación de ingresos por personas morales”, contenido en el Título VII “De los estímulos fiscales” de la LISR.

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que tras la crisis sanitaria por la que atraviesa el país, es necesario incorporar un régimen de tributación que beneficie a las personas morales residentes en México, cuyos ingresos totales no excedan de \$35'000,000 de pesos en el ejercicio, lo que equivale a alrededor del 96% del total de los contribuyentes personas morales.

Las características principales de este nuevo Régimen Simplificado de Confianza son las siguientes:

- En primer lugar, es importante destacar que el nuevo Régimen Simplificado de Confianza para personas morales, únicamente constituidas por personas físicas no es un régimen opcional, sino obligatorio para aquellas

72. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

morales cuyos ingresos totales no excedan de \$35'000,000 de pesos en el ejercicio.

- La acumulación de los ingresos y deducción de las erogaciones ocurrirá hasta que éstos efectivamente se perciban y se paguen (sistema de flujo de efectivo en lugar de devengo).
- Los contribuyentes que tributen conforme a este nuevo régimen dejarán efectuar pagos provisionales mediante el uso del coeficiente de utilidad obtenido de su declaración anual del ejercicio fiscal anterior.
- Se establece un esquema de deducción de inversiones a menor plazo que podrán aplicar las personas morales que cumplan con sus obligaciones bajo este nuevo régimen, precisando que la deducción de inversiones se determinará mediante la aplicación del porcentaje que corresponda, dependiendo el tipo de bien y sobre el monto original de la inversión.
- Se prevén deducciones específicas y se eliminan algunas que supuestamente no son acordes con la naturaleza del régimen, como la deducción de créditos incobrables y el costo de lo vendido.

59. SUJETOS (A. 206).

En términos del artículo 206 de la LISR, deberán tributar conforme al Régimen Simplificado de Confianza, aquellas personas morales residentes en México, que estén constituidas exclusivamente por personas físicas, y cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no excedan de la cantidad de \$35'000,000 de pesos.

Asimismo, deberán tributar conforme al Régimen Simplificado de Confianza, aquellas personas morales que estén constituidas exclusivamente por personas físicas y que estimen que sus ingresos totales no excederán del límite referido.

No podrán tributar conforme al Régimen Simplificado:

- Las personas morales, cuando uno o varios de sus socios, accionistas o integrantes, participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de la LISR.
- Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomiso o asociación en participación.
- Las personas morales que tributen conforme alguno de los Regímenes Especiales previstos en el Título II de la LISR (como sector financiero o grupos de sociedades, entre otros).

74. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- Las personas morales que estén constituidas como sociedades cooperativas.
- Quienes dejen de tributar bajo este régimen.

Cabe señalar que en caso de que el contribuyente exceda del límite de \$35'000,000 de pesos de ingresos totales en un ejercicio, éste dejará de aplicar lo establecido en el Régimen fiscal analizado y deberá pagar el impuesto conforme al Título II de la LISR, a partir del ejercicio siguiente a aquél en que se exceda dicho límite.

60. INGRESOS ACUMULABLES (A. 207).

De conformidad con el artículo 207 de la LISR, para efectos del Régimen Simplificado de Confianza, los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

Al respecto, se precisa que los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe.

Igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago; tratándose de cheques, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

También se entenderá que el ingreso es efectivamente percibido, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Adicionalmente, se señalan los supuestos y las 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 en perjuicio 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.

61. DEDUCCIONES AUTORIZADAS (A. 208, 209 Y 210).

En términos de los artículos 208, 209 y 210 de la LISR, los contribuyentes personas morales que tributen conforme al Régimen Simplificado de Confianza, podrán aplicar las siguientes deducciones:

- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiera acumulado previamente al ingreso correspondiente.
- Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas.
- Es decir, los contribuyentes que tributen conforme al Régimen Simplificado de Confianza, deducirán las adquisiciones de mercancías en lugar del Costo de lo Vendido.
- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

76. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

- Para poder deducir los gastos en que incurran los contribuyentes que tributen conforme al Régimen analizado, éstos deberán estar efectivamente erogados.
- Las inversiones.

Al respecto, el artículo 209 de la LISR establece porcentajes de depreciación más benéficos que los previstos en el Régimen General de la LISR.

Asimismo, dicha disposición establece que para poder acceder a esas tasas de depreciación más benéficas, el monto total de las inversiones en el ejercicio no debe exceder de la cantidad de \$3'000,000 de pesos.

Si un determinado contribuyente excede del límite mencionado, deberá aplicar las tasas del Régimen General, previstas en la Sección II, del Capítulo II, del Título II de la LISR para efectos de la deducción respectiva.

- Los intereses pagados derivados de la actividad, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo, siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades de la persona moral y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.
- Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

- Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. Dichas aportaciones, se deberán deducir en los términos previstos por el artículo 25, fracción X, de la LISR (es decir, son parcialmente deducibles conforme a esa disposición).

Como se podrá advertir, los contribuyentes personas morales que tributen conforme al Régimen Simplificado de Confianza, no podrán deducir el ajuste anual por inflación, los créditos incobrables, ni las pérdidas que se generen por la enajenación de bienes, ni por caso fortuito o fuerza mayor, en caso de que el MOI no haya sido depreciado en su totalidad.

Es entendible que en un régimen de flujo de efectivo como el Régimen Simplificado de Confianza de personas morales, los contribuyentes no puedan deducir el ajuste anual por inflación o los créditos incobrables.

No obstante, desde nuestro punto de vista, no se justifica la eliminación de la deducción de las pérdidas generadas por la enajenación de bienes, o por caso fortuito y fuerza mayor.

El no permitir a estos contribuyentes la deducción del concepto señalado, atenta contra el derecho fundamental de proporcionalidad tributaria, previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Para estos efectos de las deducciones autorizadas, el artículo 210 establece requisitos sustancialmente similares a los

78. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

previstos por el artículo 27 de la propia LISR, pero referidos a erogaciones efectivamente realizadas.

Por último, en el artículo 208 de la LISR se establece que los contribuyentes a que se refiere este Capítulo considerarán los gastos e inversiones no deducibles, en los términos del artículo 28 de esta Ley.

62. PAGOS PROVISIONALES (A. 211).

En términos del artículo 211 de la LISR, los contribuyentes que tributen en este Régimen deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago.

Para tal efecto, los contribuyentes deberán calcular la utilidad fiscal, a la cual se le aplicará la tasa establecida en el artículo 9 de la LISR (30%).

Para determinar la utilidad fiscal, se deberán restar al total de los ingresos efectivamente percibidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas efectivamente erogadas, correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

Al ISR que se determine, se le podrán acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad, así como la retención que se le hubiera efectuado al

contribuyente en el periodo, por instituciones que componen el sistema financiero, en los términos del artículo 54 de la LISR.

Es importante considerar que, en este Régimen Simplificado de Confianza para personas morales, los pagos provisionales no se calculan con base en un “coeficiente de utilidad”, como sí lo es en el Régimen General.

63. CÁLCULO DEL IMPUESTO (A. 212).

De conformidad con el artículo 212 de la LISR, los contribuyentes que tributen conforme al Régimen Simplificado de Confianza, deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 9 de la LISR.

Esto es, se deberá determinar la utilidad fiscal disminuyendo al total de los ingresos (efectivamente cobrados) obtenidos en el ejercicio de que se trate, las deducciones autorizadas y, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar; multiplicando el resultado por la tasa del 30%.

Contra el impuesto anual así determinado, se podrá efectuar el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario, así como el impuesto acreditable pagado en el extranjero y el ISR por pago de dividendos o utilidades, en términos de los artículos 5 y 10 de la LISR, respectivamente.

Por último, se precisa que las personas morales que tributen conforme al Régimen analizado estarán obligadas a retener a sus socios, accionistas o integrantes, el ISR sobre los dividendos o utilidades que les distribuyan en los términos de lo dispuesto por el artículo 140 de la LISR.

64. CONSIDERACIONES ESPECIALES (A. 213, 214 Y 215).

En el artículo 213 de la LISR, se establece que las personas morales que tributen conforme al Régimen analizado, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de LISR y en las demás disposiciones fiscales, cumplirán con las obligaciones señaladas en el Capítulo IX del Título II de la LISR (obligaciones generales tales como llevar contabilidad, expedir comprobantes, presentar declaraciones informativas, etc.).

Por su parte, en el artículo 214 de la LISR 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 lo dispuesto en el Régimen Simplificado de Confianza, así como aquellos que se encuentren tributando conforme al Título II de la LISR y apliquen lo dispuesto en el Régimen analizado.

De la misma forma, se establece que los contribuyentes que dejen de tributar conforme a este Capítulo 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 ley, a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que se presente alguna de estas situaciones.

Para tales efectos, 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 lo establecido en el Régimen Simplificado de Confianza.

65. DISPOSICIONES TRANSITORIAS.

A través de disposiciones transitorias, se establece que aquellos contribuyentes que hayan tributado conforme al Título II o el Capítulo VIII que se deroga, y que a partir del 2022 tributen conforme a lo dispuesto en el Régimen Simplificado de Confianza, observarán lo siguiente:

- Deberán seguir aplicando los porcentos máximos para las inversiones que les correspondan en términos del Capítulo II, Sección II del Título II (De las inversiones), respecto a las inversiones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2021.
- Aquellos contribuyentes que hayan mantenido inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados hasta el 31 de diciembre de 2021, y estos estén pendientes de deducir, deberán seguir aplicando las disposiciones correspondientes al Costo de lo Vendido hasta agotarlos.
- Podrán efectuar una deducción adicional, para efectos de la determinación de los pagos provisionales y del impuesto anual del 2022, respecto de aquellas inversiones adquiridas en el periodo comprendido del 1° de septiembre al 31 diciembre de 2021, la cual se determinará aplicando a dichas inversiones los porcentos máximos en la proporción que representen el número de meses que hayan sido utilizadas, sin que el porcentaje máximo

82. *Ley del Impuesto sobre la Renta*

represente el 100% de la inversión realizada, en términos del artículo antes señalado.

- No deberán efectuar la acumulación de los ingresos percibidos efectivamente durante 2022, siempre que dichos ingresos hayan sido previamente acumulados hasta el 31 de diciembre de 2021.
- No podrán volver a efectuar las deducciones que hubieran tomado con anterioridad al 31 de diciembre de 2021.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

1. ALIMENTO PARA ANIMALES (A. 2-A).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que es necesario aclarar que la aplicación de la tasa del 0% a la enajenación de productos de alimentación prevista en el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), es aplicable a todos los productos destinados a la alimentación; ya que dicha disposición no establece distinción alguna entre productos destinados a la alimentación humana o a la alimentación de animales.

En atención a lo anterior, se reforma el primer párrafo del inciso b), de la fracción I, del artículo 2-A, de la LIVA, para establecer expresamente que la tasa del 0% del impuesto al valor agregado (IVA), es aplicable tanto a la enajenación de los productos destinados tanto a la alimentación humana, como a la de los animales.

2. PRODUCTOS DE GESTIÓN MENSTRUAL (A. 2-A).

Se adiciona un inciso j) a la fracción I del artículo 2-A de la LIVA, para establecer que la tasa del 0% es aplicable a la enajenación de toallas sanitarias, tampones y copas para la gestión menstrual.

En la exposición de motivos correspondiente, se señaló que esta reforma era necesaria, pues el hecho de que estos productos se encontraran gravados afecta principalmente a las mujeres en situación de pobreza, porque no pueden comprar los productos mencionados ante la falta de recursos, derivado del traslado del

84. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

impuesto que efectúa el enajenante, con los consiguientes efectos negativos en su higiene y riesgos de salud.

3. REQUISITOS DEL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (A. 5).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que tratándose del acreditamiento del IVA pagado en la importación, el pedimento es el documento que ampara el pago del IVA, por lo que, en aquellos casos en los que el contribuyente efectuó la importación mediante los servicios de un tercero, pero el pedimento no fue emitido a nombre del contribuyente, éste no reúne los requisitos para acreditar que efectivamente se realizó el pago del impuesto por la importación.

Por tanto, a efecto de aclarar esta situación y evitar interpretaciones indebidas, se reforma el artículo 5, fracción II, de la LIVA, para establecer que tratándose de importación de mercancías, el pedimento de importación deberá estar a nombre del contribuyente y constar en éste el pago del IVA correspondiente.

4. NO ACREDITAMIENTO DEL IVA CUANDO SE LLEVEN A CABO ACTIVIDADES NO OBJETO (A. 4-A Y 5, FR. V. Y VI).

El concepto de “actividades no objeto” del IVA, fue incluido por primera vez en la legislación nacional, a través de la reforma a la LIVA publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de diciembre de 2004.

Con dicha reforma, se estableció una regla que tenía por objeto precisar que no sería acreditable en ningún caso el IVA trasladado al contribuyente por la adquisición de bienes o

servicios, que tuvieran como objetivo la realización de actividades que no son objeto del IVA.

En 2006, el Pleno de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) declaró inconstitucional la disposición respectiva, en virtud de que la misma violaba el principio de legalidad tributaria, ya que la disposición no establecía: **(i)** una definición de lo que debía entenderse por “actividades no objeto” y; **(ii)** cuál era el valor de las “actividades no objeto” que los contribuyentes debían tomar en cuenta para la determinación de su IVA acreditable.

Posteriormente, la Segunda Sala de la SCJN en la ejecutoria que dio origen a la Jurisprudencia 2a./J. 170/2015 (10a.), desarrolló el “*principio de continuidad en la cadena productiva*”, bajo el cual, se determinó que para que el impuesto realmente sirva para gravar el consumo, el contribuyente que lo entera únicamente puede acreditar el IVA que le fue trasladado, si dicho traslado se realizó con motivo de la percepción de insumos (adquisición de bienes, contratación de servicios independientes o uso o goce temporal de bienes), necesarios para llevar a cabo las actividades gravadas que realice el propio contribuyente.

Por el contrario, si la adquisición de los insumos (a través de los cuales trasladó IVA al contribuyente) se efectuó con el objetivo de llevar a cabo la realización de actividades no gravadas por la LIVA, el IVA trasladado al contribuyente no sería acreditable, de la misma forma que ocurre respecto de los contribuyentes que realizan actividades exentas o mixtas.

Esta interpretación de la SCJN fue adoptada por el SAT en el 2018 al emitir el criterio normativo “45/IVA/N Acreditamiento del IVA tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por

86. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

actividades distintas de las establecidas en el artículo 1 de la Ley del IVA”.

Ahora bien, desde la reforma fiscal para 2020, el Ejecutivo Federal ya había propuesto, entre otras medidas, reformar el artículo 5, fracción V, incisos b) y c) de la Ley del IVA, a fin de precisar que no es acreditable en ningún caso el IVA trasladado al contribuyente por gastos realizados para llevar a cabo actividades que no son objeto de dicho impuesto.

En ese momento no se aprobó la reforma referida, pues en el Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados se determinó que las referidas propuestas requerían de un estudio más detallado de aspectos vinculados con actos o actividades no objeto del IVA.

No obstante lo anterior, en la exposición de motivos de la reforma analizada, se sostiene que en un nuevo análisis, se concluyó que no existe incertidumbre en relación a que los contribuyentes únicamente pueden acreditar el IVA que les fue trasladado si éste se realizó con motivo de la adquisición de bienes, contratación de servicios independientes o uso o goce temporal de bienes, necesarios para llevar a cabo las actividades gravadas que realice el propio contribuyente, incluyendo las gravadas con tasa del 0%.

Conforme a lo anterior, en la exposición de motivos se concluye que tanto las actividades exentas del IVA, como aquéllas a que se refiere el artículo 1o. de la LIVA que no se consideran realizadas en territorio nacional conforme a lo señalado en los artículos 10, 16 y 21 de la LIVA, no son actividades gravadas para efectos de esa contribución.

En virtud de lo expuesto, se adiciona el artículo 4-A a la LIVA, el cual establece que para los efectos de la LIVA, se entiende por actos o actividades no objeto del impuesto, aquéllos que el contribuyente no realiza en territorio nacional conforme a lo establecido en los artículos 10, 16 y 21, así como aquéllos diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la LIVA realizados en territorio nacional, cuando en los casos mencionados el contribuyente obtenga ingresos o contraprestaciones, para cuya obtención realiza gastos e inversiones en los que le fue trasladado el IVA o el que hubiera pagado con motivo de la importación.

Asimismo, dicha disposición establece que cuando en la LIVA se aluda al valor de los actos o actividades, dicho valor corresponderá al monto de los ingresos o contraprestaciones que obtenga el contribuyente por su realización en el mes de que se trate.

En adición a lo anterior, se reforma el artículo 5, fracción V, incisos b), c) y d), primer párrafo, y numerales 2 y 3, de la LIVA, a fin de precisar el tratamiento en materia de acreditamiento del IVA conforme a las siguientes reglas:

- *Erogaciones o inversiones utilizadas exclusivamente para realizar actos o actividades gravadas.*

Este supuesto no sufrió modificación alguna, por lo que cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor

88. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad para los contribuyentes.

- *Erogaciones o inversiones utilizadas exclusivamente para realizar actos o actividades no gravadas.*

En relación con este supuesto, se modificó el inciso b), de la fracción V, del artículo 5, de la LIVA, para señalar que cuando el IVA trasladado o pagado en la importación corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4-A de la LIVA, dicho impuesto no será acreditable.

Es decir, se modifica la disposición original para incluir a las actividades previstas en el artículo 4-A de la LIVA analizado, como actos o actividades no gravadas.

- *Erogaciones o inversiones utilizadas indistintamente para realizar actos o actividades gravadas y no gravadas.*

En relación con este supuesto, se reformó el inciso c), de la fracción V, del artículo 5, de la LIVA, para señalar que cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el IVA, como para realizar actividades por las que no se deba pagar el impuesto, incluyendo aquéllas a que se refiere el artículo 4-A de la LIVA, el acreditamiento procederá únicamente en

la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA, represente en el valor total de las actividades por las que no deba pagarse el IVA (incluyendo aquellas previstas en el artículo 4-A analizado).

La reforma analizada, seguramente tendrá como resultado que los contribuyentes que realizan actividades en el extranjero o que llevan a cabo actividades no objeto del IVA conforme a la definición prevista en el artículo 4-A de la LIVA, vean disminuido su factor de acreditamiento, con las consecuencias que ello conlleva.

Por ejemplo, si un determinado contribuyente lleva a cabo exclusivamente actividades gravadas en México, pero también enajena bienes en el extranjero, el IVA que le trasladan y que no se identifique plenamente con actos gravados no será 100% acreditable, sino que tendrá que determinar el factor de acreditamiento correspondiente, considerando para tal efecto los ingresos que genera por la venta de los bienes fuera de territorio nacional.

Cabe destacar que también se reformaron los numerales 2 y 3, del inciso d), de la fracción V, del artículo 5 de la LIVA, para replicar las reglas aquí analizadas en el caso de las inversiones.

5. OBLIGACIONES EN PERIODO PREOPERATIVO (A. 5, FR. VI).

El artículo 5, fracción VI, de la LIVA, establece que, tratándose del acreditamiento del IVA trasladado por gastos e inversiones efectuados en periodo preoperativo, el contribuyente deberá calcular en el decimosegundo mes, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que el contribuyente inició actividades, la proporción en la que el valor de las actividades

90. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

por las que se pagó el IVA o a las que se aplicó la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente haya realizado en los doce meses anteriores a dicho mes y compararla contra la proporción aplicada para acreditar el IVA que le fue trasladado o el pagado en la importación.

En relación con lo anterior, se reforma el artículo 5, fracción VI, segundo párrafo de la LIVA, para establecer la obligación de los contribuyentes, de informar al SAT el mes en el que inicien sus actividades (es decir, la fecha en que concluya el periodo preoperativo).

Asimismo, se establece una cláusula habilitante para que el SAT pueda determinar mediante reglas de carácter general, la forma en que los contribuyentes deberán informar a las autoridades fiscales sobre el mes en el que inicien actividades.

6. RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL (A. 5-D Y 5-E).

Con motivo de la eliminación del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) y la introducción del Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas, se eliminan las disposiciones de la LIVA que aluden o hacen referencia al RIF. En consecuencia, se reforma el artículo 5-D y se deroga el artículo 5-F de la LIVA.

La modificación al artículo 5-D, es únicamente para eliminar la referencia al artículo 5-F de la LIVA que se deroga.

No obstante lo anterior, es importante señalar que mediante disposición transitoria, se establece que los contribuyentes que al 31 de agosto de 2021 estuvieron tributando en términos del RIF, a partir del 1 de enero de 2022 podrán optar por continuar

pagando sus impuestos (ISR, IVA y IEPS) de conformidad con dicho régimen.

Esta opción, la podrán aplicar los contribuyentes durante el plazo de permanencia (10 años) establecido en el artículo 111 de la LISR vigente hasta 2021, siempre que cumplan los requisitos para tributar en dicho régimen.

7. OBLIGACIONES DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO QUE PROPORCIONAN SERVICIOS DIGITALES A RECEPTORES UBICADOS EN TERRITORIO NACIONAL (A. 18-D Y 18-H Bis).

Se modifica el artículo 18-D, fracción III, de la LIVA, para establecer que la obligación a cargo de los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionan servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional, consistente en la entrega de la información sobre el número de servicios u operaciones realizadas con receptores ubicados también en territorio nacional, se debe realizar en forma mensual y no trimestral.

En congruencia con lo anterior, se reforma el segundo párrafo del artículo 18-H Bis de la LIVA referente a la sanción correspondiente al incumplimiento de la obligación descrita, homologándolo al cumplimiento mensual propuesto.

8. USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES TANGIBLES (A. 21).

Se reforma el artículo 21 de la Ley del IVA, para establecer que se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se realiza su uso o goce, con independencia del lugar de su entrega material o de la celebración del acto jurídico que le dé origen.

92. *Ley del Impuesto al Valor Agregado*

En la exposición de motivos correspondiente, se señala que la reforma analizada únicamente tiene efectos “aclaratorios”, pues el uso o goce temporal de bienes en territorio nacional siempre ha estado sujeto al pago del IVA, con independencia del lugar en donde se hace la entrega material de los bienes cuyo uso o goce temporal será otorgado.

En nuestra opinión el artículo reformado no resulta meramente aclaratorio, sino que implica un cambio en la legislación. Lo anterior, pues el artículo 21 que se reforma, anteriormente señalaba que para efectos de la LIVA, se consideraba que se concedía el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, cuando en éste se encuentre el bien al momento de su entrega material.

En virtud de lo anterior, si el bien arrendado era entregado en el extranjero, el residente en el extranjero propietario del bien, no era sujeto del impuesto, por lo cual, únicamente se pagaría el impuesto por la importación del bien en cuestión.

Por tanto, contrario a lo señalado en la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, la reforma al artículo 21 de la LIVA analizada, amplía el supuesto de causación del IVA tratándose del otorgamiento del uso y goce de bienes tangibles, pues será aplicable a todos los pagos por arrendamiento de bienes, independientemente del lugar donde se realice su entrega.

Es importante mencionar que el artículo 24, fracción IV, de la LIVA, establece además, que se considera importación de bienes o de servicios “...*el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero...*”.

En ese sentido, ambas disposiciones pudieran resultar en un doble gravamen, por ejemplo en el caso de un contribuyente al que se le concede el uso y goce temporal de un determinado bien tangible, cuya entrega material se realiza en el extranjero, donde las contraprestaciones que pague al arrendador pudieran estar gravadas conforme al “Capítulo IV Del Uso o Goce Temporal de Bienes” y el “Capítulo V De la Importación de Bienes y Servicios” de la LIVA, lo que se pudiera traducir en una doble tributación respecto de un mismo acto.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

CAPÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES

1. TASAS DE IMPUESTO Y CUOTAS (A. 2, FR. I, INCISO D)).

Se adiciona un quinto párrafo al inciso D) de la fracción I del artículo 2, en el que se establece expresamente que cuando la autoridad aduanera o fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecte que por las características de la mercancía que se introduce a territorio nacional, ésta corresponde a combustibles automotrices respecto de los cuales se ha omitido el pago total o parcial del impuesto, se aplique la cuota que corresponda según el tipo de combustible de que se trate, sin perjuicio de las sanciones administrativas y penales que sean procedentes.

Lo anterior es una medida para contrarrestar el contrabando de combustibles ya que el mercado ilegal de éstos causa un gran detrimento en diversos sectores del país.

2. DEFINICIONES (A. 3, FR. IV Y XXXVII).

Se reforma la fracción IV para señalar que el marbete puede ser físico y se adhiere a los envases que contengan bebidas alcohólicas, o bien, electrónico, el cual se imprimirá en el folio autorizado y entregado por el SAT en las etiquetas o contraetiquetas de los referidos envases, en ambos casos con capacidad que no exceda de 5,000 mililitros.

El marbete electrónico ha sido utilizado con éxito como una medida de control fiscal y sanitario, con la finalidad de adaptar los servicios a la evolución tecnológica y digital. De esta forma, se han desarrollado marbetes electrónicos que se pueden imprimir en las etiquetas o contraetiquetas de los envases de bebidas alcohólicas, con base en el folio autorizado y entregado por el SAT.

Adicionalmente, se adiciona una fracción XXXVII, para definir qué debe entenderse por “establecimiento de consumo final” para bebidas alcohólicas, mediante un listado enunciativo, mas no limitativo, de los lugares en los que regularmente se enajenan bebidas alcohólicas para su consumo final en el propio establecimiento (cantinas, bares, centros nocturnos, restaurantes, hoteles, etc.).

3. PAGO MENSUAL DEL IEPS (A. 5).

Se adiciona un octavo párrafo para señalar que, para efectos de la determinación del impuesto omitido, se aplicarán las cuotas que correspondan conforme a la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS) sin disminución alguna, cuando la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, advierta omisión en el pago del impuesto aplicable a los combustibles automotrices. Lo anterior, toda vez que el Ejecutivo Federal considera que no es razonable incentivar o apoyar conductas antijurídicas.

4. PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL; PAGO BIMESTRAL (A. 5-D).

En congruencia con la propuesta de creación del Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas y la eliminación

del Régimen de Incorporación Fiscal, se derogan las disposiciones que aluden a este último.

CAPÍTULO V

DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

5. OBLIGACIONES DIVERSAS. (A. 19, FR. XIV, XVIII, XXII Y XXIV).

El artículo referido, establece las obligaciones que deben de cumplir los contribuyentes que se encuentran sujetos al pago del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS).

Al respecto, se reforma la fracción XIV de la disposición referida, a efecto de establecer que los fabricantes, productores, envasadores e importadores de alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables no están obligados a estar inscritos en el Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas.

Lo anterior pues, por un lado, el alcohol naturalizado no es apto para el consumo humano y por otro lado, la miel incristalizable no tiene un contenido alcohólico.

Asimismo, se reforma la fracción XVIII, a efecto de que el SAT cuente con facultades para emitir las reglas de carácter general para establecer los casos en los que no será aplicable la obligación de destruir envases en el lugar de consumo.

Esto pues, algunos establecimientos conservan los envases vacíos y los exhiben en el lugar de consumo.

De la misma manera, se reforma la fracción XXII, a efecto de establecer que los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos a mano, deberán imprimir un código de

seguridad en las cajetillas que contengan el producto para su venta, el cual será proporcionado por el SAT. Asimismo deberán registrar, almacenar y proporcionar la información que se genere derivado de la impresión de dichos códigos.

El SAT podrá requerir la información o la documentación con la que los productores, fabricantes e importadores de cigarros así como otros tabacos labrados deben contar. Asimismo, podrá realizar verificaciones en los locales, establecimientos o domicilios de estos a efecto de constatar el cumplimiento de las obligaciones.

Por último, se adiciona la fracción XXIV al artículo en comento, a efecto de que los establecimientos de consumo final tengan la obligación de realizar en presencia del consumidor final, la lectura del código QR del marbete que tenga el envase o impreso en la etiqueta de este. Ello, con la finalidad de impulsar la cultura de la verificación de productos.

6. ASEGURAMIENTO DE CIGARROS. (A. 19-A).

Se establece una nueva facultad del SAT para poder asegurar y transferir a propiedad del fisco federal para su destrucción todas aquellas cajetillas, estuches, empaques o envolturas que contengan cigarros y otros tabacos que no cumplan con la impresión del código de seguridad a que se refiere el artículo 19, fracción XXII de la LIEPS, analizado en el apartado anterior.

Lo anterior, pudiendo realizar en todo momento verificaciones en el domicilio fiscal, establecimientos, sucursales, locales, puestos fijos o semifijos, donde se vendan o distribuyan en México dichos bienes.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

1. RESIDENTES EN TERRITORIO NACIONAL (A. 9).

Se reforma el artículo 9 del CFF, para precisar que las personas físicas y morales no perderán su condición de residentes en México, cuando:

- Omitan acreditar su nueva residencia fiscal, o
- Acreditándola sea un país o territorio sujeto a un Régimen Fiscal Preferente en términos del Título VI, Capítulo I, de la LISR. Esto se aplicará en el ejercicio que se presente el aviso de cambio de residencia y durante los 5 ejercicios siguientes (en lugar de los 3 años que hasta 2021 estaban previstos en esta disposición).

Lo anterior no será aplicable cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal tenga celebrado con México un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria, y además un tratado internacional que posibilite la asistencia administrativa mutua en la notificación, recaudación y cobro de contribuciones.

Cabe mencionar que hoy en día, México tiene celebrados múltiples acuerdos amplios de intercambio de información tributaria (por ejemplo, con Aruba, Antillas Holandesas, Bahamas, Belice, Costa Rica, Islas Caimán, entre otros).

Asimismo, se adiciona un último enunciado para aclarar que las personas físicas o morales que omitan presentar el aviso de cambio de residencia fiscal, no perderán la condición de residentes en México.

En relación con estas modificaciones, la exposición de motivos de la reforma indica que las mismas tienen la finalidad de evitar el fenómeno del “apátrida tributario” y garantizar la sujeción tributaria.

2. SUSPENSIÓN DE PLAZOS POR FUERZA MAYOR O CASO FORTUITO (A. 12).

En primer lugar, se adapta el texto del artículo referido para corregir una reminiscencia histórica prevista en su quinto párrafo, en relación con las declaraciones que en su momento recibían las instituciones bancarias. Así, a partir de 2022, el texto de la disposición señala que las instituciones de crédito reciben pagos de contribuciones y no declaraciones.

Asimismo y derivado de la pandemia ocasionada por el Covid-19 que atraviesa el mundo, se adiciona un séptimo párrafo al artículo referido para establecer la facultad que tienen las autoridades fiscales de suspender los plazos por caso fortuito o fuerza mayor, a través de disposiciones de carácter general.

Cabe mencionar que en el ejercicio 2020, el SAT suspendió los plazos de ciertos trámites, así como del inicio y conclusión de las facultades de comprobación a través de la Primer Resolución de Modificaciones de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 12 de mayo de 2020.

Esta adición pudiera estar encaminada a establecer un fundamento claro que permita ese tipo de declaratorias, si es que éstas fueran necesarias en el futuro.

3. COMPROBANTES FISCALES EN OPERACIONES CON PÚBLICO EN GENERAL (A. 14, PFO. SEGUNDO).

Se modifica el párrafo segundo del artículo 14, para eliminar la referencia a los comprobantes simplificados al encontrarse desactualizada, ya que el comprobante correcto para documentar operaciones efectuadas por los contribuyentes con el público en general es un Comprobante Fiscal Digital por Internet, utilizando la clave genérica del Registro Federal de Contribuyentes genérico.

También se adiciona esta disposición, con una mención en el sentido de que dichos comprobantes deben contener los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general que emita el SAT.

4. FUSIÓN O ESCISIÓN DE SOCIEDADES SIN RAZÓN DE NEGOCIOS (A. 14-B).

El artículo 14-B del CFF regula los casos en los cuales no se considera que existe enajenación para efectos fiscales tratándose de la fusión o escisión de sociedades y los requisitos aplicables para tal efecto.

Al respecto, se reforma el artículo 14-B del CFF, para establecer lo siguiente:

- a)** En el caso de una escisión, respecto del requisito de permanencia accionaria (1 año antes y 2 años después de la escisión) se aclara que la proporción que deberán mantener

los accionistas es en el capital *social* de las sociedades escidente y escindidas.

b) Asimismo, se adicionan nuevos párrafos al artículo en análisis para evitar que la fusión o la escisión de sociedades sean utilizadas como un medio para eludir el pago del impuesto, mismas que se describen en seguida. Por tanto, existirá enajenación para efectos fiscales cuando:

- Como consecuencia de la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital, surja en el capital contable de la sociedad fusionada, fusionante, escidente, escindida o escindidas, un concepto o partida —cualquiera que sea el nombre con el que se designe—, cuyo importe no se encontraba registrado o reconocido en cualquiera de las cuentas del capital contable del estado de posición financiera preparado, presentado y aprobado en la asamblea general que acordó la fusión o la escisión de que se trate.

Esta disposición fue introducida en 2021 para las escisiones y a partir de 2022 también será aplicable a la fusión.

- En ejercicio de facultades de comprobación, cuando la autoridad detecte que la fusión o escisión carece de razones de negocios o que éstas no cumplen con cualquiera de los requisitos previstos en el propio artículo 14-B, se determinará el impuesto correspondiente a la enajenación, considerando como

ingreso acumulable, en su caso, la ganancia derivada de la fusión o escisión.

Esta modificación es de suma relevancia, pues la autoridad fiscal puede considerar que la fusión o escisión carece de razones de negocios, aun cuando el contribuyente haya cumplido con los requisitos que establece el mencionado 14-B y detonar efectos de enajenación que, tratándose de este tipo de operaciones, puede ser muy considerable.

Como se dijo previamente, la expresión “razón de negocios” no tiene una definición, lo cual en este caso cobrará aún más relevancia en el supuesto de que las autoridades apliquen lo dispuesto en la reforma que se comenta.

A este respecto, el artículo prevé que a fin de verificar las razones de negocios de la fusión o escisión de sociedades, la autoridad fiscal podrá tomar en cuenta las operaciones relevantes relacionadas con la fusión o escisión, llevadas a cabo en los cinco años anteriores y posteriores a su realización.

Para ello, se señala que se entenderá por operaciones relevantes cualquier acto, independientemente de la forma jurídica utilizada, por el cual:

1. Se transmita la propiedad, disfrute o uso de las acciones o de los derechos de voto o veto en las decisiones de la sociedad fusionante, de la escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, o de voto favorable necesario para la toma de dichas decisiones.
2. Se otorgue el derecho sobre los activos o utilidades de la sociedad fusionante, de la escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, en cualquier tipo de reducción de capital o liquidación.
3. Se disminuya o aumente en más del 30% el valor contable de las acciones de la sociedad fusionante, escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, en relación con el valor determinado de éstas a la fecha de la fusión o escisión, el cual se consignó en el dictamen que debe emitir un contador público inscrito, de conformidad con las disposiciones de carácter general que al efecto emita el SAT (es decir, que los estados financieros con base en los cuales se lleven a cabo estas operaciones y los que resulten de las mismas, deberán estar dictaminados).
4. Se disminuya o aumente el capital social de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, tomando como base el consignado en el dictamen antes referido.
5. Un socio o accionista que recibió acciones por virtud de la fusión o escisión, aumente o disminuya su porcentaje de participación en el capital social de la sociedad fusionante, escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, y como consecuencia de ello, aumente o disminuya el porcentaje de participación de otro socio o accionista de la sociedad fusionante, escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, tomando como

base los porcentajes de participación en el capital social de dichos socios o accionistas consignados en el dictamen.

6. Se cambie la residencia fiscal de los socios o accionistas que recibieron acciones de la sociedad fusionante, escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, o bien, de la sociedad fusionante, escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, consignados en el dictamen.
7. Se transmita uno o varios segmentos del negocio de la sociedad fusionante, escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, consignados en el dictamen.

Se establece la obligación a cargo de la sociedad que subsista en el caso de una escisión, la que surja con motivo de la fusión o la escindida que se designe, según corresponda, de presentar la información de operaciones relevantes a que se refiere el artículo 31-A, inciso d), del propio Código (información sobre reorganizaciones y reestructuras corporativas).

5. TRANSMISIÓN DEL CAPITAL SOCIAL EN UNA ESCISIÓN (A. 15-A).

Se aclara en el artículo 15-A, que la transmisión que debe realizarse en una escisión es la del capital *social*.

Previamente, el artículo referido únicamente hacía referencia al “capital” de forma genérica sin hacer otra especificación.

6. HOMOLOGACIÓN DEL DERECHO A LA IMAGEN CON EL TRATAMIENTO FISCAL DE LAS REGALÍAS (A. 15-B, PFO. TERCERO).

Se adiciona un tercer párrafo al artículo referido, para incorporar al derecho a la imagen dentro del concepto de uso o concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística

o científica. Con esto se otorga el tratamiento fiscal de regalías a los pagos por la explotación de la propia imagen.

En la exposición de motivos presentada por el Ejecutivo Federal no se hace referencia a la razón por la cual se incorporó esta disposición ni a qué se refiere por el derecho a la imagen.

No obstante, de conformidad con el Diccionario de la Real Academia Española la imagen se define como la figura, representación, semejanza y apariencia de algo.

Por su parte, el artículo 16 de la Ley de Responsabilidad Civil para la Protección del Derecho a la Vida Privada, El Honor y la Propia Imagen en la Ciudad de México, la imagen es la reproducción identificable de los rasgos físicos de una persona sobre cualquier soporte material.

Lo anterior, deberá ser considerado para identificar en qué casos será aplicable la disposición en comento y, particularmente, en aquellos casos en donde existan pagos asociados al uso de la imagen pública para cualquier fin, como la publicidad en medios electrónicos.

7. INCLUSIÓN DE MERCADOS RECONOCIDOS QUE PUBLICAN SU INFORMACIÓN EN MEDIOS ELECTRÓNICOS (A. 16-C, FR. III).

El mencionado artículo 16, establece cuáles son los supuestos en los que se considera que un mercado tiene la característica de ser “reconocido” para efectos fiscales.

Al respecto, se reforma la fracción III del artículo referido para especificar que, tratándose de operaciones financieras derivadas, se entenderá que los instrumentos subyacentes se negocian o determinan en un mercado reconocido cuando la

información de los indicadores (tasas de interés, tipo de cambio u otro indicador), sea de conocimiento público y dado a conocer en un medio impreso o *electrónico*, cuya fuente sea una institución reconocida en el mercado de que se trate.

Previamente, sólo se hacía referencia a la publicación en un medio impreso, lo cual resultaba anacrónico en virtud de los avances tecnológicos que se han tenido a lo largo de los años.

8. FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA O CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL TRATÁNDOSE DE PERSONAS MORALES CON SOCIOS O ACCIONISTAS EN SITUACIÓN FISCAL IRREGULAR (A. 17-D, PFO. SEXTO).

Se adiciona un sexto párrafo al artículo referido para dar al SAT la facultad de negar el otorgamiento de una E.FIRMA o Certificado de Sello Digital (CSD) a personas morales que tengan socios o accionistas con control efectivo de la sociedad a los que:

- Se le haya cancelado el CSD;
- Sea una persona física o Empresa que Factura Operaciones Simuladas (EFO), en términos del artículo 69-B;
- Haya transmitido indebidamente pérdidas fiscales en términos del artículo 69-b Bis;
- Tengan créditos fiscales firmes o no garantizados;
- Se encuentre como no localizado;

- Tenga sentencia condenatoria por la comisión de un delito fiscal o;
- Tenga a su cargo crédito fiscal incosteable⁶ y que no haya corregido su situación fiscal.

Dicha negativa también resulta aplicable respecto de socios o accionistas que tengan el control efectivo de otra persona moral que se encuentre en los supuestos antes detallados y no haya corregido su situación fiscal.

De conformidad con la exposición de motivos, lo anterior fue incorporado como medida para erradicar la emisión y adquisición de CFDI's que amparen operaciones inexistentes y combatir a los EFO's.

9. CANCELACIÓN DE LOS CSD (A. 17-H, PFOS. SÉPTIMO Y OCTAVO).

El artículo 17-H, prevé el procedimiento mediante el cual los contribuyentes pueden subsanar las irregularidades detectadas que originaron la cancelación del CSD y el procedimiento a través del cual pueden obtener uno nuevo.

A su vez los artículos 17-H Bis (restricción temporal de CSD), 69-B (materialidad de operaciones con EFO's) y 69-B Bis (transmisión indebida de pérdidas fiscales), prevén un procedimiento previo que permite subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal y que pueden motivar dicha restricción temporal, que es previa a la cancelación del CSD.

⁶ Son aquellos créditos que por su cuantía menor, no son perseguidos por la autoridad fiscal.

Al respecto, se reforma el párrafo séptimo y se adiciona un párrafo octavo al artículo 17-H para prever que, una vez concluidos los procedimientos previstos en los artículos 17-H Bis, 69-B y 69-B Bis, la autoridad notificará la resolución relativa a la cancelación del CSD y en su caso, el contribuyente sólo pueda obtener un nuevo CSD siempre que medie corrección de su situación fiscal.

Además, se elimina el último párrafo del artículo referido que disponía la posibilidad de que los contribuyentes solicitaran un nuevo CSD cuando la conducta que motivó su cancelación resulte materialmente imposible de subsanar o desvirtuar.

Lo anterior, también fue incorporado como medida para erradicar la emisión y adquisición de CFDI's que amparen operaciones inexistentes y combatir a los EFO's, según lo señalado en la exposición de motivos.

10. RESTRICCIÓN DE LOS CSD (A. 17-H Bis).

Nuevo régimen de la LISR.

Derivado de la creación del nuevo régimen simplificado de confianza para efectos del impuesto sobre la renta, se adiciona un segundo párrafo a la fracción I, para establecer una medida de control para el incumplimiento específico en dicho régimen. Así, se establece un nuevo supuesto de restricción temporal del CSD cuando la autoridad fiscal detecte la omisión de tres o más pagos mensuales, consecutivos o no, o bien la omisión en la presentación de la declaración anual.

Resistencia de los contribuyentes a la verificación de sus obligaciones fiscales.

Se adiciona un segundo párrafo a la fracción III, del artículo 17-H Bis, como supuesto de restricción temporal del CSD, el que la autoridad fiscal detecte que el contribuyente cometió una o más de las conductas establecidas en el artículo 85, fracción I del propio CFF (oponerse a la práctica de una visita, no suministrar los datos e informes que se le requieran; no proporcionar la contabilidad, entre otros).

Lo anterior sólo será aplicable cuando previamente las autoridades hayan notificado al contribuyente la multa por reincidencia que corresponda.

Acreditamiento de la materialidad de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales.

Se modifica la fracción V, del artículo en comento, a efecto de establecer como supuesto de restricción temporal del CSD el que la autoridad fiscal detecte que aquellos contribuyentes que tengan CFDI's emitidos por EFO's y no hayan acudido ante la autoridad fiscal dentro del plazo previsto (30 días) con la finalidad de acreditar la materialidad de las operaciones o, habiendo acudido en dicho plazo, no hayan acreditado la materialidad de las operaciones ni corregido su situación fiscal.

La constitucionalidad de esta disposición es cuestionable, pues el contribuyente bien podría combatir la legalidad de la determinación emitida por la autoridad fiscal, con el fin de que un órgano jurisdiccional resuelva sobre la materialidad de dicha operación (lo cual puede llevar una cantidad considerable de tiempo).

Inconsistencias que pueden motivar la restricción del CSD.

En la fracción VII del artículo analizado, se prevé un supuesto de restricción temporal del CSD consistente en que las autoridades fiscales detecten que el impuesto declarado y el retenido por el contribuyente manifestados en las declaraciones, no concuerden con los señalados en los CFDI's, expedientes, documentos o bases a las que tengan acceso.

El supuesto descrito se reforma a efecto de señalar que la restricción temporal también podrá obedecer a inconsistencias que se detecten respecto del valor de los actos o actividades gravados en las declaraciones provisionales o definitivas del ejercicio, de retenciones, o bien, las informativas, en relación con la información que obra en poder del SAT, incluyendo complementos de pago y estados de cuenta bancarios.

Socio o accionista que ostente el control efectivo de la persona moral con situación fiscal irregular.

Se adiciona una fracción XI al precepto señalado para incluir como supuesto de restricción temporal de CSD el que las autoridades fiscales detecten que la persona moral tiene socios o accionistas con control efectivo de la sociedad a los que se les haya restringido el CSD, sean EFO's o hayan transmitido indebidamente pérdidas fiscales o, en su caso, tengan créditos fiscales firmes o no garantizados, se encuentren como no localizados, tengan sentencia condenatoria por la comisión de un delito fiscal o tengan a su cargo créditos fiscales incosteables y que no hayan corregido su situación fiscal.

Dicha restricción temporal también resulta aplicable respecto de socios o accionistas que tenga el control efectivo de otra persona

moral que se encuentre en los supuestos antes detallados y no hayan corregido su situación fiscal.

Cómputo del plazo.

En caso de que las autoridades fiscales restrinjan temporalmente el uso del CSD, los contribuyentes tienen oportunidad de presentar una aclaración en un plazo no mayor a 40 días hábiles a partir de la restricción. Al día siguiente de recibida la aclaración, las autoridades fiscales reestablecerán el uso del CSD, mientras se aclara la situación, para lo cual la autoridad fiscal cuenta con un plazo de 10 días.

A su vez dentro de dicho procedimiento la autoridad podrá requerir diversa información al contribuyente dentro de los 5 días siguientes a su aclaración.

Al respecto, se modifica el párrafo quinto del artículo en comento para aclarar que cuando el contribuyente no atienda el requerimiento formulado por la autoridad o deje de atenderlo dentro de la prórroga que para ello haya solicitado, y por tanto, se tenga por no presentada su solicitud de aclaración, entonces continuará corriendo el plazo de 40 días a que se refiere el párrafo segundo, como si la aclaración no se hubiera presentado y se restringirá nuevamente el uso del CSD. Es decir, el plazo puede consumarse y el contribuyente puede perder el derecho a presentar la aclaración respectiva.

Procedimiento de aclaración, cuando se haya emitido resolución que resuelva el fondo de la cuestión que motivó la restricción.

Por último, se adiciona un séptimo párrafo al artículo 17-H Bis, que señala que cuando la autoridad fiscal haya emitido una

resolución en la que resuelva la situación fiscal definitiva del contribuyente, éste sólo podrá iniciar un nuevo procedimiento de aclaración, siempre que corrija previamente su situación fiscal.

Por ejemplo, en caso de que haya una resolución definitiva en la que se concluya que el contribuyente no acreditó la materialidad de las operaciones celebradas con un EFO, entonces sólo se podrá restablecer el uso del sello digital previa corrección de la situación fiscal del contribuyente.

En nuestra opinión, para que se configure el supuesto descrito es necesario que la resolución definitiva se encuentre firme, pues de lo contrario la situación fiscal del contribuyente no podría calificarse de definitiva.

11. DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS (A. 17-I Y 38, PFO. QUINTO).

El artículo en comento prevé la posibilidad de verificar la integridad y autoría de un documento con firma electrónica avanzada, únicamente a través de la remisión del documento original con la clave pública del autor.

Sin embargo, hoy en día los avances tecnológicos permiten diversos mecanismos de verificación.

Por lo tanto, se modifican los artículos referidos para que exista la posibilidad de verificar la integridad y autoría de un documento con firma electrónica avanzada o sello digital, conforme a los medios o mecanismos que para tal efecto determine el SAT mediante reglas de carácter general.

12. ACLARACIÓN SOBRE EL CÁLCULO DE PLAZOS EN DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES (A. 22).

El artículo 22 prevé el procedimiento a seguir para que las autoridades fiscales devuelvan las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. Al respecto, se prevé que las devoluciones deberán efectuarse dentro del plazo de 40 días siguientes a que sean solicitadas.

No obstante, dentro de los 20 días siguientes a la presentación de la solicitud de devolución, las autoridades fiscales pueden requerir al contribuyente los datos, informes o documentos adicionales que consideren necesarios y que estén relacionados con la misma. Las autoridades fiscales concederán un plazo máximo de 20 días para que el contribuyente cumpla con el requerimiento, con el apercibimiento que de no hacerlo en dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente.

Desahogado el requerimiento respectivo, la autoridad fiscal puede requerir información nuevamente al contribuyente siempre que el requerimiento se formule dentro del plazo de 10 días hábiles siguientes a aquél en que se contestó el primer requerimiento, cuando éste se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender el mismo. Para desahogar el segundo requerimiento el contribuyente cuenta con un plazo máximo de 10 días.

Al respecto, previamente se establecía que, cuando la autoridad requiriera al contribuyente los datos, informes o documentos, antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento y la fecha en que el contribuyente lo desahogó, no se computaría en la determinación de los plazos para la devolución (40 días).

No obstante lo anterior, se modifica la disposición referida para establecer que el periodo que transcurra entre la notificación del primer requerimiento y la atención del segundo requerimiento, no se computará dentro del plazo de 40 días para efectuar la devolución.

Lo anterior, retrasará el trámite de las devoluciones que sean presentadas por los contribuyentes.

Asimismo, se modifican diversos párrafos de la disposición referida, a efecto de actualizar las referencias a los párrafos del propio artículo, los cuales se modificaron en virtud de lo dicho anteriormente.

13. DEVOLUCIONES EN FORMATO ELECTRÓNICO (A. 22-C).

Se elimina la limitante cuantitativa para presentar electrónicamente las solicitudes de devolución (mayores a \$15,790.00), pues hoy en día todas las devoluciones se presentan electrónicamente y se firman de esa manera.

14. FACULTADES DE COMPROBACIÓN EN DEVOLUCIONES (A. 22-D, FR. VI Y VII).

Tratándose de los contribuyentes que son sujetos a facultades de comprobación para verificar la procedencia de la devolución solicitada, se modifica la fracción VI del precepto referido, para precisar que concluido el ejercicio de facultades de comprobación, la autoridad fiscal deberá otorgar al contribuyente un plazo de 20 días contados a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de la última acta parcial u oficio de observaciones, para aportar documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones conocidos durante la revisión.

Asimismo, se adiciona una fracción VII, para precisar que concluido el plazo referido, la autoridad fiscal deberá emitir y notificar la resolución correspondiente en un plazo no mayor a 20 días. En caso de que la resolución sea favorable, se deberá efectuar la devolución dentro de los 10 días siguientes a aquel en el que se lleve a cabo la notificación referida.

Si la devolución se efectúa fuera del plazo mencionado, se pagarán los intereses correspondientes conforme a lo dispuesto por el artículo 22-A.

Cabe mencionar que previamente, el artículo 22-D no establecía obligación para la autoridad fiscal de emitir un oficio de observación o levantar una última acta parcial, pues en realidad no era necesario ya que se trataba de un procedimiento sumario de comprobación que sólo busca allegarse de elementos para calificar la procedencia de la devolución solicitada.

No obstante, con la inclusión de la obligación de emitir el oficio de observación o levantar una última acta parcial y otorgar al contribuyente un plazo de 20 días para desvirtuar los hechos u omisiones contenidos en ellos, se retrasará el trámite de las devoluciones solicitadas por el contribuyente.

15. AUTOCORRECCIÓN MEDIANTE APLICACIÓN DE SALDOS A FAVOR (A. 23).

Se realizan diversas adiciones al artículo en comento para prever la posibilidad de que los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación (bajo las figuras de la revisión de gabinete o visita domiciliaria), corrijan su situación fiscal mediante la aplicación de saldos a favor. Es decir, mediante la compensación de cantidades a su favor —de cualquier tipo—, respecto del adeudo de que se trate. Esto queda

sujeto a que el importe a favor se haya generado y declarado previamente a que se presente la solicitud de compensación respectiva.

Para ello, se deberá presentar la solicitud conforme al procedimiento y requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.

Cabe mencionar que en la práctica, este tipo de correcciones ya ocurrían. Sin embargo, no existía un procedimiento previsto en la Ley para llevar a cabo dicha corrección, por lo que consideramos acertada su incorporación al texto legal (aun cuando ésta restringe considerablemente su aplicación).

Previo a analizar el procedimiento a seguir, cabe mencionar que la corrección de la situación fiscal no será aplicable respecto de los siguientes saldos a favor:

- Cantidades que hayan sido previamente negadas en devolución.
- Cantidades cuya obligación de devolver se encuentre prescrita.
- Cantidades cuyo derecho a devolver haya sido derivado de una resolución emitida en un recurso administrativo o de una sentencia jurisdiccional.
- Cantidades remanentes de saldos a favor de IVA que hayan sido acreditados previamente en términos del artículo 6 de la LIVA.

Ahora bien, el procedimiento referido comienza con una solicitud de autocorrección a través de cantidades a favor, la cual podrá presentarse a partir de que surta efectos la notificación del oficio de observaciones o de que se levante la última acta parcial y hasta dentro de los 20 días posteriores a que venza el plazo para desvirtuar los hechos u omisiones contenidos en dichos documentos (es decir, la opción no es viable si ha transcurrido ese plazo).

En la solicitud se podrá hacer referencia a uno o varios hechos y omisiones identificados en las facultades de comprobación, por lo que el contribuyente deberá indicar los montos y rubros por los que solicita la corrección de su situación fiscal.

La autoridad fiscal contará con facultades para requerir dentro de los 25 días siguientes a la presentación de la solicitud, los datos, informes o documentos que considere necesarios para pronunciarse al respecto. El contribuyente contará con un plazo máximo de 20 días para desahogar el requerimiento, para lo cual no será procedente prórroga alguna y en caso de no cumplir con la totalidad del requerimiento, se tendrá por desistido de su solicitud.

La autoridad fiscal citará al contribuyente, representante legal y, en caso de personas morales, a sus órganos de dirección, dentro de los 25 días hábiles posteriores a la solicitud o bien dentro de los 20 días hábiles posteriores a que se cumpla el requerimiento que se haya formulado, a efecto de comunicarle el monto al que asciende la cantidad susceptible de aplicarse.

El contribuyente deberá manifestar dentro de los 10 días siguientes a su comparecencia, si acepta o no la determinación de la autoridad. Si no existe manifestación alguna, se entenderá que no acepta la propuesta.

En la resolución liquidatoria, la autoridad fiscal informará al contribuyente el monto al que ascendió la autocorrección y sobre qué partidas se aplicó la misma.

Asimismo, en caso de que la cantidad susceptible de aplicarse sea insuficiente para corregir la situación fiscal del contribuyente, entonces deberá enterar el importe restante dentro de los 30 días siguientes a aquél en que se notifique la resolución determinante de los créditos fiscales.

Por el contrario, si la cantidad susceptible de aplicarse es mayor al monto de las contribuciones omitidas y accesorios, o el contribuyente no acepta que se lleve a cabo dicha aplicación, esto no dará derecho al contribuyente a devolución o compensación alguna y en ningún caso se generarán precedentes al respecto, por lo que deberá de seguir los procedimientos correspondientes.

Por último, se aclara que el procedimiento previamente descrito no se considerará como gestión de cobro que interrumpa la prescripción de la obligación de devolver en términos del artículo 22 y 146 del CFF. Además, de que la solicitud que presente el contribuyente no constituye una instancia, por lo que los actos que emitan las autoridades fiscales, no podrán ser impugnados por los particulares.

Asimismo, se señala que los requerimientos formulados por las autoridades no se entenderán como ejercicio de facultades de comprobación.

De conformidad con disposiciones transitorias, el procedimiento descrito **entrará en vigor a partir del 1 de enero de 2023.**

16. APLICACIÓN DE ESTÍMULOS (A. 25 Y 25-A).

Existen diversos estímulos fiscales principalmente previstos en la LIF, cuya aplicación puede ocurrir respecto del impuesto causado o del impuesto a cargo.

En virtud de lo anterior, se modifica el párrafo primero del artículo 25 y los párrafos tercero y cuarto del artículo 25-A, para que dichos preceptos tengan congruencia con la aplicación de los estímulos, pues como se mencionó, algunos son acreditables contra el impuesto causado y otros contra el impuesto a cargo.

Asimismo, se modifica el segundo párrafo del artículo 25, para señalar que el plazo de cinco años para la aplicación de los estímulos se contará a partir del último día del ejercicio en el que nació el derecho a aplicar el estímulo y no del día en que venza el plazo para la presentación de la declaración anual.

Lo anterior, con la finalidad de que el plazo se compute por ejercicios fiscales completos y se aplique el mismo periodo para las personas físicas y morales.

17. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA (A. 26, FR. IV, V, VIII Y XI).

Se realizan diversas modificaciones a la disposición referida que prevé supuestos de responsabilidad solidaria.

Al respecto, la fracción IV, prevé que son responsables solidarios con los contribuyentes, los adquirentes de negociaciones, respecto de contribuciones que se hubieran causado por las actividades realizadas en la negociación, cuando pertenecía a otra persona. Dicha responsabilidad solidaria no podrá exceder el valor de la negociación.

En relación con lo anterior, se adiciona un segundo párrafo a la fracción referida, para presumir que existe adquisición de una negociación, salvo prueba en contrario, cuando la autoridad fiscal detecte que la persona que transmite y la que adquiere un conjunto de bienes, derechos u obligaciones, se ubican en alguno de los siguientes supuestos:

- Transmisión parcial o total de activos o pasivos entre dichas personas.
- Identidad parcial o total de las personas que conforman su órgano de dirección, así como de sus socios o accionistas con control efectivo (imponer decisiones en asambleas de socios, nombrar o destituir a la mayoría de consejeros o administradores, ejercer el voto respecto de más del 50% del capital social, dirigir la administración, estrategia, o principales políticas de una persona moral).
- Identidad parcial o total de sus representantes legales.
- Identidad parcial o total de sus proveedores.
- Identidad de domicilio fiscal, sucursales, instalaciones, fábricas o bodegas, o bien, de los lugares de entrega y recepción de mercancía.
- Identidad parcial o total de trabajadores afiliados al IMSS.
- Identidad en marcas, patentes, derechos de autor o avisos comerciales bajo los cuales fabrican o prestan servicios.

- Identidad de los derechos de propiedad industrial que les permita llevar a cabo su actividad.
- Identidad parcial o total de los activos fijos, instalaciones o infraestructura que utilizan para llevar a cabo el desarrollo de sus actividades.

Asimismo, se modifica la fracción V del artículo referido, para considerar como responsables solidarios de los contribuyentes a los representantes designados por personas no residentes en el país o residentes en el extranjero, con cuya intervención realicen actividades por las que deban pagarse contribuciones, limitado hasta por el monto de las contribuciones.

Por otra parte, con el fin de facilitar a los contribuyentes la manifestación de voluntad de asumir la responsabilidad solidaria, se modifica la fracción VIII del precepto señalado, para establecer que ésta se hará mediante las formas que publique el SAT por medio de reglas de carácter general.

Por último, se modifica la fracción XI, para que también sea supuesto de responsabilidad solidaria, el no haber presentado la declaración informativa de enajenación de acciones celebrada entre residentes en el extranjero a que se refiere el artículo 76, fracción XX, de la LISR (que quedó comentada en el capítulo respectivo).

18. REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (A. 27, APARTADO A, APARTADO B, FR. VI, FR. VIII, PFO. SEGUNDO, APARTADO C, FR. I,

PFO. SEGUNDO, FR. VI, PFO. SEGUNDO, FR. XIII, APARTADO D, FR. IX, INCISO D)).

Se realizan diversas modificaciones en materia de Registro Federal de Contribuyentes (RFC), comenzando con la adición de un quinto párrafo al apartado A del artículo referido, que prevé la obligación de las personas físicas mayores de edad de registrarse ante el RFC.

Si dichas personas no tienen actividades económicas, se darán de alta bajo el rubro “Inscripción de personas físicas sin actividad económica”, por lo que no tendrán obligación de presentar declaraciones, pagar contribuciones, ni les serán aplicables las sanciones previstas en el artículo 80, fracción I, del CFF (multas relacionadas con la inscripción en el RFC).

Por otra parte, se adiciona una fracción VI al apartado B del citado artículo, para establecer la obligación de presentar un aviso ante el RFC en el que se informe el porcentaje de participación de cada uno de los socios, accionistas, asociados y demás personas, en el capital social, objeto social, así como quién ejerce el control efectivo en la sociedad, cada vez que se realice alguna modificación o incorporación respecto de los mismos. Para estos efectos, se remite también a las reglas de carácter general que expida el SAT.

Tratándose de sociedades cuyas acciones estén colocadas entre el gran público inversionista, la información referida se deberá presentar respecto de las personas que tengan el control, influencia significativa o poder de mando dentro de la persona moral. Asimismo, deberán informar los nombres de los representantes comunes, clave en el RFC y porcentaje que representan respecto del total de acciones (es decir, se deberá

informar quién es el intermediario que representa a los dueños de las acciones que circulan entre el gran público).

La definición del control, influencia significativa o poder de mando antes referidos, se establecerá en las reglas de carácter general que para ello establezca el SAT.

Por otro lado, en relación con la fracción VIII, del apartado B, del mencionado artículo 27, relativa a la obligación a cargo de los fedatarios públicos de exigir a los otorgantes de las escrituras públicas en que se hagan constar actas constitutivas, de fusión, escisión o liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma, que han solicitado su inscripción ante el RFC, o presentar el aviso correspondiente, se deroga la porción normativa que exceptuaba del cumplimiento de la obligación antes descrita, en el caso de que el fedatario solicitara la inscripción en el RFC de la persona de que se tratara.

Ahora bien, tratándose de las facultades de las autoridades fiscales previstas en el apartado C del artículo 27, se reforma el segundo párrafo de la fracción I, para prever que para la verificación de la localización y actualización del domicilio fiscal, las autoridades fiscales podrán utilizar cualquier herramienta tecnológica para la elaboración y diseño de un marco geográfico fiscal.

Por otro lado, se adiciona una fracción XIII al apartado C, para otorgar a la autoridad fiscal la facultad de cancelar o suspender el RFC cuando tenga información de la que se desprenda que el contribuyente no ha realizado actividad alguna en los cinco ejercicios previos, que no emitió CFDI's en dicho plazo, que no cuenta con obligaciones pendientes de cumplir o por la defunción de la persona física. Al respecto, se prevé una cláusula

habilitante para que el SAT establezca mayores requisitos respecto de este último punto a través de reglas de carácter general.

Por último, se adiciona un requisito para la presentación del aviso de cancelación en el RFC por liquidación total de activos, por cese total de operaciones o por fusión de sociedades, consistente en contar con opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de seguridad social en sentido positivo. Se aclara que lo anterior, no será aplicable respecto el aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades.

19. COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (A. 29, 29-A, 81 Y 82).

Los artículos referidos establecen las obligaciones con las que deben cumplir los contribuyentes para la emisión de CFDI's, los requisitos que deben cumplir los mismos, así como las sanciones aplicables en caso de que no se cumplan con las obligaciones correspondientes. Dichas disposiciones sufrieron diversas modificaciones, mismas que se comentan a continuación:

Aclaración respecto de la exportación de mercancías que no sean objeto de enajenación, o que ésta sea a título gratuito.

Se modifica el primer párrafo del artículo 29 para precisar que cuando se exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito, será el exportador quien tiene la obligación de expedir el CFDI. También se señala que las personas a las que se les hubieran retenido contribuciones, tendrán la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

A su vez, se reforma la fracción I, del artículo referido para establecer que los contribuyentes que estén obligados a emitir CFDI's además de contar con E.FIRMA vigente, deberán tener dadas de alta obligaciones fiscales en el RFC y cumplir con los requisitos que determine el SAT mediante reglas de carácter general.

Publicación de complementos.

Se modifican las fracciones III y IV, inciso a) del artículo 29, a efecto de especificar que los CFDI's deberán cumplir con los requisitos previstos en el artículo 29-A, así como con los que el SAT establezca mediante reglas de carácter general, inclusive los complementos correspondientes que se publicarán en el portal de Internet del SAT.

Esto con la intención de que el SAT obtenga de los CFDI's la información y clarificación de las operaciones económicas que amparan.

Proveedores de certificación de CFDI.

Asimismo, se derogan los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto de la fracción IV del artículo 29 y se adiciona un artículo 29 Bis que regula en específico la autorización y operación de los proveedores de certificación.

El artículo 29 Bis prevé que el SAT podrá autorizar a particulares para que operen como proveedores de certificación de CFDI's a efecto de que:

- Validen el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 29-A, los previstos en los complementos correspondientes, así como las especificaciones

informáticas y demás características que determine el SAT por medio de reglas de carácter general.

- Asignen el folio del CFDI.
- Incorporen el sello digital del SAT.

Los particulares que busquen obtener la autorización, deberán cumplir con los requisitos y obligaciones que el SAT dé a conocer a través de reglas de carácter general y documentos técnicos o normativos correspondientes.

Los particulares así autorizados, tendrán la obligación de ofrecer una garantía que ampare el cumplimiento de sus obligaciones como proveedor autorizado. Los requisitos y características de dicha garantía también se darán a conocer por medio de reglas de carácter general.

Delimitación en la emisión de CFDI de egreso.

En la exposición de motivos se señala que las autoridades fiscales han detectado que en algunos casos los contribuyentes que emiten CFDI's de ingresos que tienen algún vicio, no cancelan éstos sino que emiten comprobantes de egresos (notas de crédito), a su parecer, sin justificación alguna y con la finalidad de disminuir ingresos. A juicio del Ejecutivo Federal esto es indebido, pues lo correcto sería cancelar el CFDI de ingreso.

Derivado de lo anterior, se modifica el párrafo tercero de la fracción VI, del artículo 29, a efecto de establecer que en el supuesto de que se emitan CFDI's de egresos sin contar con el

soporte documental que acredite las devoluciones, descuentos o bonificaciones, éstos no podrán disminuirse de los CFDI's de ingresos del contribuyente.

Lo anterior, podrá ser verificado por las autoridades fiscales en el ejercicio de las facultades establecidas en el CFF.

Asimismo, se adiciona una cláusula habilitante en el párrafo quinto del artículo 29, para que el SAT, a través de las reglas de carácter general, establezca las características de los CFDI's que servirán para amparar el transporte y la legal tenencia y estancia de las mercancías durante el mismo.

Datos adicionales al CFDI.

Se modifica la fracción I del artículo 29-A, para establecer como requisito que debe contener un CFDI, el nombre o razón social de quien los expida.

Asimismo, se modifica la fracción IV del artículo en comento, para establecer como requisito del CFDI, además del RFC del receptor, su nombre o razón social, junto con el código postal del domicilio fiscal y la clave del uso fiscal que dará al CFDI.

Según lo dicho en la exposición de motivos, lo anterior tiene el fin de que las autoridades cuenten con mayores elementos de control y, en su caso, identificación y prevención de los casos por los que la autoridad fiscal puede actuar como conciliadora y orientadora de los contribuyentes, tales como *i)* la emisión de CFDI's de nómina en casos donde no existe relación laboral con el emisor del comprobante y *ii)* la emisión de algún CFDI por concepto de ingreso, egreso o pago, en donde no exista relación comercial con el emisor del comprobante.

Actualización de las actividades y obligaciones manifestadas en el CFDI, en caso de discrepancia.

Por otro lado, se adiciona un segundo párrafo a la fracción V del artículo 29-A, para precisar que en aquellos casos donde exista discrepancia entre la descripción de los bienes, mercancías, servicio o del uso o goce señalados en el CFDI y la actividad económica registrada por el emisor ante el RFC, la autoridad actualizará dicha actividad económica y obligaciones del contribuyente.

No obstante, los particulares podrán aclarar su situación a través del procedimiento que determine el SAT mediante reglas de carácter general.

Delimitación en la cancelación de los CFDI's.

De conformidad con la exposición de motivos, las autoridades fiscales se han percatado que los contribuyentes realizan la cancelación de los CFDI's años después de su emisión, lo que a su juicio, no permite conocer oportunamente la situación fiscal de los particulares, lo cual ha generado diversas invitaciones de las autoridades fiscales.

Por tanto, se reforma el párrafo cuarto del artículo 29-A para establecer que los CFDI's sólo puedan cancelarse en el ejercicio en el que se expidan y siempre que el receptor acepte su cancelación.

Además se adiciona un párrafo sexto al artículo 29-A, para establecer que para que los contribuyentes cancelen los CFDI's que amparen ingresos, deberán justificar y soportar documentalmente el motivo de la cancelación lo cual podrá ser

verificado por la autoridad fiscal en el ejercicio de facultades de comprobación.

Por tanto, es importante contar con la documentación e información que ampare la cancelación de los CFDI's.

Al respecto, se adiciona una fracción XLVI, al artículo 81 para establecer como infracción el no cancelar los CFDI's de ingresos cuando dichos comprobantes se hayan emitido por error o sin una causa para ello, o cancelarlos fuera del plazo previsto en el artículo 29-A. A dicha infracción le será aplicable una multa del 5% a un 10% del monto de cada CFDI.

La modificación en análisis ha generado muchas preocupaciones entre los contribuyentes pues modifica sustancialmente sus operaciones y, esencialmente, desconoce que las actividades comerciales no terminan con el año de calendario.

Existen muchas causas (algunas incluso de índole jurídica) que en la práctica obligan a los contribuyentes a cancelar CFDI's en un momento posterior al cierre del ejercicio (disputas comerciales, vencimientos de plazos legales para obtener pagos, simples errores, ajustes en precios, entre otros).

Esta disposición no es acorde con la realidad comercial de nuestro país y afecta a todos los contribuyentes, por lo que es deseable que mediante reglas de carácter general, el SAT establezca como plazo máximo para la cancelación de CFDI's, al menos, el que corresponda a la presentación de la declaración anual.

De lo contrario, los contribuyentes quedarán obligados a cerrar el año fiscal definitivamente el 31 de diciembre de cada ejercicio,

sin posibilidad de modificar o enmendar comprobante alguno (incluso las emitidas el propio 31 de diciembre).

Plazo para emitir el CFDI.

Por último, se adiciona un séptimo párrafo al artículo 29-A que prevé que el SAT a través de reglas de carácter general, podrá establecer los casos en los que los contribuyentes deban emitir el CFDI en un plazo distinto al señalado en el Reglamento del CFF.

20. INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN (A. 30).

El artículo referido establece diversas obligaciones a cargo de los contribuyentes en materia de contabilidad (contenido y plazo para su conservación, principalmente).

Al respecto, se adiciona un párrafo noveno al artículo en comento, para prever que la información y documentación a que se refieren los artículos 32-B, fracción V, (precepto aplicable para entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo) y 32-B Bis (estándar para el intercambio automático de información sobre cuentas financieras en materia fiscal), deberán conservarse durante un plazo de 6 años contados a partir de la fecha en que se generó o debió generarse tal información y documentación, o bien, a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron de haberse presentado las declaraciones relacionadas.

Lo anterior derivado de la implementación de los convenios internacionales celebrados por nuestro país, en relación con el intercambio automático de información.

21. OBLIGACIONES FISCALES (A. 31).

El artículo referido prevé la obligación a cargo de los contribuyentes de utilizar los formatos emitidos por el SAT para la presentación de sus declaraciones, avisos, informes y demás trámites que se presenten ante dicho organismo.

Al respecto, se modifican los párrafos primero, cuarto y quinto del artículo referido para añadir el término “herramientas”, pues, además de los formatos mencionados, existen otras formas y herramientas electrónicas que permiten presentar declaraciones con distintas funcionalidades, las cuales se podrán dar a conocer a través del portal de Internet del SAT.

Asimismo se modifica el párrafo sexto del artículo 31, para establecer que los contribuyentes están obligados a presentar sus declaraciones en cualquier supuesto (saldo a pagar, saldo a favor o sin cantidad a pagar con motivo de créditos, compensaciones o estímulos), hasta que no presenten los avisos que correspondan para efecto de actualizar el Registro Federal de Contribuyentes.

Por otro lado, se modifica el párrafo octavo para eliminar la posibilidad de que las declaraciones sean enviadas al SAT por medio del servicio postal, ya que eso no es aplicable, en virtud de que desde hace años, la presentación de las declaraciones se realiza vía electrónica.

También se modifica el párrafo décimo segundo para establecer que cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se deberá atender al plazo previsto en el artículo 6 del CFF (día 17 de cada mes si la contribución se calcula en periodos o dentro de los 5 días siguientes a su causación).

Asimismo, se derogan el penúltimo y último párrafos del artículo en cuestión, que preveían la posibilidad de que el SAT autorizara a particulares para que incorporen el sello digital del SAT a los documentos digitales.

Lo anterior, toda vez que ello sólo se utiliza para efectos de la DIOT, lo que implica un alto costo para el SAT.

22. OPERACIONES RELEVANTES (A. 31-A, INCISO D)).

El artículo referido prevé la obligación de presentar declaración informativa relacionada con operaciones en específico (financieras, con partes relacionadas, relativas a la participación en el capital social de sociedades y a cambios en la residencia fiscal).

Al respecto, se modifica el inciso d) del artículo referido para incorporar la obligación de presentar información relacionada con las operaciones relevantes a que se refiere el artículo 14-B del CFF, así como los artículos 24 y 161 de la LISR (en obvio de repeticiones innecesarias se remite a los numerales correspondientes en donde se analizan las modificaciones realizadas a los artículos referidos).

23. RESTABLECIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN PARA DICTAMINAR ESTADOS FINANCIEROS POR CONTADOR PÚBLICO INSCRITO (A. 32-A, 32-H, 47 Y 83, FR. X).

Se reforma el artículo 32-A para establecer de nueva cuenta la obligación de dictaminar los estados financieros por contador público inscrito, a cargo de aquellas personas morales que tributen en Título II de la LISR y que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos acumulables iguales o superiores al importe de \$1,650'490,600.00, así como aquellas

personas morales que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista (cantidad que se actualizará en el mes de enero de cada año de conformidad con el artículo 17-A del CFF).

Dicho dictamen deberá presentarse a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

Por último, se adiciona un párrafo al artículo 32-A, respecto de los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros, situación que deberá ser manifestada al presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta. Dicha opción deberá ejercerse dentro del plazo para presentar la declaración anual referida, pues de lo contrario, no tendrá efecto legal alguno.

Por otro lado, se adiciona una fracción VI, al artículo 32-H, a efecto de que los contribuyentes que sean partes relacionadas de aquéllos que estén obligados a dictaminar sus estados financieros, presenten la información sobre su situación fiscal como parte de la declaración del ejercicio.

Lo anterior, toda vez que al ser partes relacionadas de contribuyentes que dictaminan, a juicio de las autoridades también, llevan a cabo operaciones que es necesario revelar de manera integral.

De la misma manera se modifican distintas referencias en el artículo 32-A, así como en el artículo 47, párrafo primero y 83, fracción X, para prever la obligación previamente descrita.

Respecto de diversas modificaciones vinculadas con el restablecimiento de esta obligación, se abunda más adelante.

24. RECEPCIÓN DE DECLARACIONES (A. 32-B, FR. III Y VI).

Se elimina la facultad de las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamos de recibir declaraciones, pues hoy en día esa facultad es exclusiva del SAT.

No obstante, se mantiene la obligación que tienen dichas entidades para recibir y procesar pagos de contribuciones, conservando la posibilidad de que éstas determinen de común acuerdo con la SHCP el monto de la retribución respectiva.

25. ESTÁNDAR PARA EL INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN SOBRE CUENTAS FINANCIERAS EN MATERIA FISCAL (A. 32-B Bis).

El artículo referido fue introducido en el CFF a partir del año 2016, con el objetivo de emprender acciones conjuntas con los países miembros del G20 y la OCDE para combatir la evasión y la elusión fiscal, de forma que se estableció la obligación para las Instituciones Financieras residentes en México o residentes en el extranjero con sucursal en México, de implementar y cumplir con el Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal, a que se refiere la recomendación adoptada por la OCDE el 15 de julio de 2014.

En la exposición de motivos se señala que se ha advertido la necesidad de fortalecer el marco previsto por este artículo para atender los compromisos internacionales que respaldan su adopción en la legislación mexicana, así como ajustarlo a las necesidades que demanda una adecuada implementación en la administración del intercambio automático de información.

En este contexto, se modifica la fracción VII del artículo referido para condicionar la celebración de operaciones permitidas por

parte de las instituciones financieras, el cumplir con los procedimientos para identificar cuentas extranjeras o cuentas reportables entre cuentas financieras, y para presentar ante las autoridades fiscales la información requerida por el Estándar referido.

Asimismo, se modifica la fracción VIII, para establecer que el SAT podrá celebrar convenios de colaboración que le permitan coordinarse e intercambiar información con otras dependencias o entidades de la Administración Pública Federal que sean competentes respecto de instituciones financieras (personas morales y otras figuras), para coadyuvar en la supervisión, verificación y comprobación de la efectiva implementación del Estándar referido, así como para adoptar acciones relativas al cumplimiento de los acuerdos amplios de intercambio de información que tiene celebrados el Gobierno de nuestro país, así como los acuerdos interinstitucionales firmados con fundamento en los mismos.

Por último, se ajustan las referencias a las sanciones aplicables, con motivo de la introducción de dos artículos específicos que prevén infracciones relacionadas con estas obligaciones (artículo 82-E y 82-F), los cuales se comentan más adelante.

26. REGULACIÓN EN MATERIA DE BENEFICIARIO CONTROLADOR (A. 32-B TER, QUATER Y QUINQUES).

De conformidad con la Exposición de Motivos, se adicionan los artículos referidos en virtud de que el Ejecutivo Federal considera que la disponibilidad de la información relativa a los “beneficiarios controladores”, constituye un elemento clave de los estándares de transparencia fiscal internacional y es una de las finalidades del intercambio internacional de información previa petición.

El concepto de “beneficiario controlador” fue definido por el Grupo de Acción Financiera Internacional del G20 y, se señala, constituye el marco de referencia para todas las administraciones, el cual debe entenderse como la persona o grupos de personas físicas que efectivamente controlen o se beneficien económicamente de una persona o figura jurídica. Dicho control puede ejercerse en virtud del porcentaje de acciones de la entidad, el porcentaje de las acciones con derecho a voto o con la capacidad para nombrar o remover a los directivos de una entidad.

En ese sentido y como parte de los compromisos asumidos por el Gobierno de nuestro país en materia de intercambio de información, se adiciona el artículo 32-B Ter para establecer la obligación a cargo de las personas morales, fiduciarias, fideicomitentes, fideicomisarios, partes contratantes o integrantes de cualquier figura jurídica, de obtener y conservar como parte de su contabilidad y de proporcionar al SAT, cuando así lo requiera, la información fidedigna, completa y actualizada relativa a sus “beneficiarios controladores”, en la forma y términos que se prevea en reglas de carácter general.

Dicha información podrá suministrarse a autoridades fiscales extranjeras previa solicitud y al amparo de un tratado internacional celebrado con nuestro país que contenga disposiciones de intercambio recíproco de información.

En su caso, el SAT notificará a los obligados o a terceros relacionados con éstos, una solicitud de información relativa a los “beneficiarios controladores”, para lo cual se concederá un plazo de 15 días hábiles, prorrogable previa solicitud debidamente justificada por 10 días más.

A su vez, los notarios, corredores y cualquier persona que intervenga en la constitución de las entidades referidas (personas morales, fideicomisos o cualquier entidad jurídica), así como las entidades financieras e integrantes del sistema financiero, en relación con la información relativa a cuentas financieras, también estarán obligados a obtener información para identificar a los “beneficiarios controladores” para proporcionarla al SAT cuando así lo requiera, en la forma y términos que establezca a través de reglas de carácter general. El procedimiento para desahogar el requerimiento en estos casos, será el mismo que el descrito previamente.

Asimismo, se prevé que los registros públicos de las entidades federativas, Unidad de Inteligencia Financiera, Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro o la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, coadyuvarán con el SAT a través de la celebración de convenios y cualquier otra forma que autoricen las disposiciones aplicables, en corroborar la exactitud y veracidad de la información que sea proporcionada por los sujetos obligados en materia del “beneficiario controlador”.

También se adiciona el artículo 32-B Quáter para establecer que el beneficiario controlador es cualquier persona física o grupo de personas físicas que:

- Directa, a través de otra u otras, o a través de cualquier acto jurídico, obtiene el beneficio derivado de su participación en una persona moral, fideicomiso o cualquier otra figura jurídica.
- Quien o quienes en última instancia ejercen los derechos de uso, goce, disfrute, aprovechamiento o disposición de

un bien o servicio, o en cuyo nombre se realiza una transacción, aun cuando lo hagan de forma contingente.

- Directa, indirectamente o de forma contingente, ejerzan el control de la persona moral, fideicomiso o cualquier otra figura jurídica.

Asimismo, se entiende que una persona o personas ejercen el control a través de la titularidad de valores o por cualquier acto jurídico cuando pueden:

- Imponer decisiones en las asambleas generales de accionistas, socios o equivalente, así como nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o equivalentes.
- Mantener la titularidad de los derechos que directa o indirectamente permitan ejercer el voto de más del 15% del capital social.
- Dirigir, directa o indirectamente, la administración, estrategias o políticas de la persona moral, fideicomiso o cualquier otra figura jurídica.

Tratándose de fideicomisos, existe una disposición específica en la que se establece que se consideran “beneficiarios controladores” a los fideicomitentes, fiduciarios, fideicomisarios, o cualquier otra persona involucrada que ejerza el control efectivo en el contrato, aun de forma contingente.

Cabe mencionar que se incluye como criterio de interpretación del mencionado artículo a las Recomendaciones emitidas por el Grupo de Acción Financiera Internacional y por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales organizado por la OCDE, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza de las disposiciones fiscales mexicanas.

Por último, se adiciona el artículo 32-B Quinquies, que prevé la obligación de los particulares de mantener actualizada la información a que se refiere el mencionado artículo 32-B Ter y en caso de modificaciones, tendrán un plazo de 15 días para su actualización. Para estos efectos, también se autoriza al SAT a emitir reglas de carácter general.

27. OPINIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES (A. 32-D).

Se adiciona una fracción IX al artículo referido para establecer como requisito para obtener la opinión positiva de cumplimiento, el que los contribuyentes cumplan con todas las obligaciones previstas en los artículos 32-B Ter y 32-B Quinquies antes descritas.

También se reforma el párrafo noveno del artículo en comento para establecer que tanto las autoridades fiscales federales, como el IMSS, podrán establecer su propio procedimiento para la obtención de la opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales a través de las reglas de carácter general.

Por otro lado, se reforma el décimo párrafo de la porción normativa referida, para especificar que los proveedores de cualquier autoridad, ente público, entidad, órgano u organismo de los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, órganos autónomos, partidos políticos, fideicomisos y fondos, así como

cualquier persona física, moral o sindicato, que reciban y ejerzan recursos públicos federales, deberán autorizar al SAT y a las autoridades fiscales federales en materia de seguridad social para que hagan público el resultado de la opinión de cumplimiento.

28. FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL EN MATERIA DE DECLARACIONES Y CUMPLIMIENTO VOLUNTARIO (A. 33).

El artículo en comento prevé diversas obligaciones y facultades para las autoridades fiscales, encaminadas a beneficiar el cumplimiento de las obligaciones fiscales (en este artículo se incluye, por ejemplo, a facultad de emitir la resolución miscelánea fiscal).

En este contexto, se reforma la fracción I, inciso c), para sustituir el término “formularios” por “herramientas electrónicas” pues son éstas las que se utilizan hoy en día para la presentación de declaraciones, mismas que se difunden y se ponen a disposición de los contribuyentes para el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Asimismo, se adiciona un inciso j) a la fracción I, para prever la posibilidad de que las autoridades fiscales implementen programas para promover la certidumbre tributaria y prevenir controversias en materia fiscal, lo cual se podrá llevar a cabo en colaboración con otros países o jurisdicciones con los que México tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria. Lo anterior se llevará a cabo conforme a los términos, condiciones y procedimientos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

29. OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES, AVISOS Y DEMÁS DOCUMENTOS (A. 41).

El artículo referido prevé el procedimiento que debe seguir la autoridad fiscal cuando los contribuyentes obligados a presentar declaraciones, avisos y demás información, no cumplen con sus obligaciones dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales.

Al respecto, se reforma el párrafo primero de dicha disposición para establecer la facultad de la autoridad fiscal de exigir la presentación de los reportes de información de controles volumétricos a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B, del CFF, cuando no sean presentados en tiempo. Se aclara que en el tema de los controles volumétricos, se profundiza más adelante en este estudio.

30. AVALÚOS (A. 42, FR. VI).

La disposición referida prevé la facultad que tiene la autoridad fiscal para ordenar la práctica de un avalúo o verificación física de toda clase de bienes.

Al respecto, se adiciona un segundo párrafo a la disposición referida para prever que los avalúos se podrán realizar respecto de toda clase de bienes o derecho previstos en el artículo 32 de la LISR (bienes tangibles e intangibles) y toda clase de servicios.

31. FACULTADES DE COMPROBACIÓN A INSTITUCIONES FINANCIERAS, PERSONAS MORALES, FIDUCIARIAS, FIDEICOMITENTES O FIDEICOMISARIOS (A. 42, PFO. PRIMERO, FR. XII Y XIII, 48-A Y 49).

El artículo 42 del CFF prevé las facultades con las que cuentan las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes han cumplido con las disposiciones fiscales.

Al respecto, se hace una adición al primer párrafo del artículo referido para establecer que dichas facultades también pueden ejercerse respecto de asesores fiscales, instituciones financieras, las fiduciarias, los fideicomitentes o los fideicomisarios, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, para verificar que han cumplido con las disposiciones fiscales.

A su vez, se adiciona una fracción XII, para prever la facultad de las autoridades fiscales de practicar visitas domiciliarias a instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, así como a terceros con ellos relacionados, a fin de verificar el cumplimiento de lo dispuesto por los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies (los cuales ya han quedado comentados previamente).

El procedimiento para estas visitas será el previsto en el artículo 49 del propio CFF, que también es aplicable para la verificación de la correcta emisión de CFDI's.

Asimismo, se adiciona una fracción XIII al artículo 42, para prever la facultad que tiene la autoridad fiscal de requerir a las instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, y las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, así como a terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, oficinas de las autoridades fiscales o vía buzón tributario, la contabilidad, datos, informes y documentos, a efecto

de verificar el cumplimiento de las obligaciones previstas por los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies (beneficiario controlador).

Para lo anterior, se adiciona el artículo 48-A, que establece el siguiente procedimiento:

1. En primer lugar, la solicitud de los informes, datos, documentos o contabilidad, se notificará de conformidad con el artículo 134 del CFF, donde se indicará el lugar y el plazo para proporcionar dicha información.
2. Como consecuencia de los requerimientos y los desahogos realizados, las autoridades fiscales formularán un oficio de observaciones, en donde harán constar en forma circunstanciada los hechos y omisiones conocidos y que entrañen el incumplimiento de las disposiciones fiscales referidas.

En caso de no haber observaciones, la autoridad fiscal comunicará la conclusión de la revisión de gabinete.

3. Notificado el oficio de observaciones, los contribuyentes contarán con un plazo de 20 días para aportar la documentación que desvirtúe los hechos y omisiones asentados en el mismo o podrá optar por corregir su situación fiscal.

Cuando las autoridades fiscales conozcan de terceros, hechos u omisiones que puedan entrañar el incumplimiento de obligaciones fiscales, se lo darán a conocer al contribuyente en el oficio de observaciones para que tenga oportunidad de desvirtuar lo conducente.

Si no se presenta la documentación que desvirtúe las observaciones, éstas se tendrán por consentidas.

4. En caso de que el contribuyente no corrija totalmente su situación fiscal o no desvirtúe todas las observaciones, se emitirá una resolución en la que se determinen las consecuencias aplicables y se impongan las sanciones correspondientes, dentro de un plazo máximo de 6 meses contado a partir de que concluya el plazo para contestar el oficio de observaciones.

El plazo de 6 meses se suspenderá en caso de huelga, fallecimiento de contribuyente, no se localice el domicilio fiscal del contribuyente o se interponga algún medio de defensa en el país o en el extranjero

Cabe mencionar que, las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento referido dentro de un plazo máximo de doce meses, contado a partir de que se notifique la primera solicitud de información.

32. SIMULACIÓN DE ACTOS JURÍDICOS PARA FINES FISCALES (A. 42-B).

Se aprobó la adición de un nuevo artículo 42-B del CFF, que establece una nueva facultad en favor de las autoridades fiscales, quienes en el ejercicio de sus facultades de comprobación podrán determinar la simulación de actos jurídicos, exclusivamente para efectos fiscales y respecto de operaciones que se celebren entre partes relacionadas.

La calificación de simulación deberá incluirse en la resolución que determine un crédito fiscal, la cual deberá estar debidamente fundada y motivada, e tendrá que incluir lo siguiente:

- La identificación del acto simulado y el realmente celebrado.
- La cuantificación del beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación.
- Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la intención de las partes de simular el acto.

Cabe destacar que para efectos de la determinación de la simulación de actos fiscales, la autoridad podrá basarse, entre otros, en elementos “presuncionales”, lo que le permitirá incluso, presumir la intención de las partes al celebrar el acto jurídico, lo cual puede ser muy grave y generar inseguridad jurídica.

Ya que dicha facultad únicamente es aplicable para las operaciones celebradas entre partes relacionadas, se establece una definición de este concepto. Al respecto, se señala que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. En el mismo sentido, tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que se consideren partes relacionadas de dicho integrante. Y por último, para el caso de un establecimiento permanente, se consideran partes relacionadas la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como los otros supuestos explicados.

La consecuencia de que las autoridades fiscales ejerzan esta facultad a los contribuyentes, será que se declare la simulación del acto jurídico celebrado, y que el hecho imponible gravado sea el efectivamente realizado entre las partes.

Es decir, se faculta a las autoridades fiscales a “reclasificar” los actos jurídicos celebrados por los contribuyentes, para llegar al acto que auténticamente celebraron éstas.

Llama la atención la adición de esta nueva facultad, pues en 2020 se introdujo al CFF un artículo 5-A que prevé una facultad muy similar, aunque con marcadas diferencias (un procedimiento que garantiza la audiencia previa, la integración de un comité con miembros de la SHCP y no solo del SAT, destacadamente).

Pareciera que la intención es que no se aplique lo señalado en el artículo 5-A, lo cual nos parece desafortunado pues, precisamente, el reclasificar un acto jurídico y calificar de simulado un acto, es una consecuencia muy seria que sí debiera involucrar a otros participantes distintos del órgano encargado de la recaudación, para garantizar que la resolución que en su caso se emita, parta de parámetros plurales y objetivos.

33. ACTUALIZACIÓN DE REFERENCIAS RESPECTO DE DISPOSICIONES EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y OTROS CAMBIOS (A. 46, FR. IV, 46-A APARTADO B, 48 FR. VII Y 69).

Se modifican los artículos 46, fracción IV, 46-A, Apartado B, 48, fracción VII y 69 del CFF, para incluir la referencia a otros artículos de la LISR que también corresponden a la materia de precios de transferencia, así como otros cambios que se explican a continuación.

Actualmente el artículo 46, fracción IV, del CFF, contempla un procedimiento para dar a conocer al contribuyente o sus representantes designados, durante el curso de la visita domiciliaria, información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros.

Con el objetivo de proteger esa información confidencial, se reforma el artículo 46, fracción IV, para establecer que el acceso a esa información únicamente tendrá como propósito que el contribuyente corrija su situación fiscal, desvirtúe hechos u omisiones o impugne la resolución que determine el crédito fiscal.

El acceso a dicha información se permitirá desde que se designen a los representantes legales autorizados para tal efecto y hasta que hayan transcurrido los plazos para impugnar, a través del recurso de revocación o del juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la resolución determinante del crédito fiscal.

De la misma forma, se establece que los contribuyentes tendrán acceso a la información, siempre y cuando el contribuyente y sus representantes firmen el documento de confidencialidad en los términos que para tal efecto establezca el SAT, mediante reglas de carácter general.

Por lo que hace al artículo 46-A, 48, fracción VII y 69 del CFF, se modifican las referencias a la materia de precios de transferencia, a efecto de incluir expresamente a aquellas que se desprenden de las fracciones IX y XII del artículo 76, así como de los artículos 90, penúltimo párrafo y 110, fracción XI, de la LISR.

34. DOCUMENTO DE CONFIDENCIALIDAD EN REVISIONES DE GABINETE (A. 48 FR. VII).

Se modifica el artículo 48, fracción VII, del CFF, para regular el procedimiento para dar a conocer al contribuyente y sus representantes información confidencial proporcionada u obtenida de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros, en el marco de una revisión de gabinete.

Lo anterior, en virtud de que en la actualidad dicho procedimiento únicamente está previsto para el caso de una visita domiciliaria.

Para tal efecto, se incluyen las mismas reglas para el acceso a la información confidencial descritas en el numeral anterior.

35. VISITAS DOMICILIARIAS RELACIONADAS CON LOS ARTÍCULOS 32-B, FR. V, 32- B BIS, 32-B TER, 32-B QUATER Y 32-B QUINQUES DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. (A. 42 Y 49 FR. I Y VI).

Derivado de la propuesta de adición al artículo 42 del CFF para incluir la facultad para efectuar visitas domiciliarias a las instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios (en el caso de fideicomisos), así como partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, se modifica el artículo 49, fracciones I y VI, para establecer cuáles son los sujetos que podrán ser visitados.

Por tanto, se modifica el artículo 49, fracción I, del CFF para señalar que las visitas domiciliarias se llevarán a cabo en el domicilio fiscal de las instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios (en el caso de fideicomisos), y en el de las partes contratantes o integrantes (en el caso de cualquier otra figura jurídica); o bien, en el lugar donde se

realicen las actividades, se celebren, ejecuten, tengan efectos, documenten, registren o inscriban los actos jurídicos que den lugar al cumplimiento de las obligaciones que establecen los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quater y 32-B Quinquies del CFF.

36. OBLIGACIONES Y SANCIONES APLICABLES A LOS CONTADORES PÚBLICOS INSCRITOS (A. 52, FR. III, PFO. TERCERO, 91-A Y 96, FR. III).

El artículo 52 del CFF prevé los requisitos que deben cumplir tanto los contadores públicos inscritos y autorizados para emitir dictámenes fiscales, como los propios dictámenes.

En ese sentido, se adiciona un párrafo tercero a la fracción III, del artículo referido para prever la obligación del contador público dictaminador de informar al SAT, cuando tenga conocimiento de que el contribuyente ha incumplido las disposiciones fiscales y aduaneras, o que ha llevado a cabo alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal.

Asimismo, se reforma el párrafo primero del artículo 91-A del CFF para establecer la omisión de cumplir lo anterior, como infracción relacionada con el dictamen de estados financieros.

A su vez, se adiciona una fracción III al artículo 96 del CFF, para prever que el contador público dictaminador que omita cumplir con la obligación anterior, se considere como responsable de encubrimiento de delitos fiscales. Esto, con la finalidad de establecer una mayor responsabilidad en el dictaminar que desincentive el incumplimiento de las obligaciones fiscales.

Estas consecuencias parten de la base de que el Contador tuvo conocimiento de las conductas que pueden generar delitos u omisión en el pago de contribuciones, por lo que esperaríamos que la selección de muestras e información por parte de los mismos se documente con mayor formalidad con motivo de esta reforma.

Estas modificaciones endurecen el marco normativo aplicable al dictamen fiscal y seguramente generarán preocupación por parte de los contadores públicos inscritos.

Lo razonable derivado de estas nuevas reglas, sería que el dictamen fiscal generara algún tipo de protección o certidumbre para el contribuyente. Sin embargo, ese no es el caso, en virtud de lo que se describe a continuación.

37. EXCEPCIONES AL ORDEN DE LA REVISIÓN SECUENCIAL (A. 52-A).

En atención a la propuesta de modificación al artículo 32-A del CFF (analizada previamente), se adiciona un inciso m) al quinto párrafo de la fracción III del artículo 52-A del CFF, para establecer que las autoridades fiscales no deberán observar el orden de la revisión secuencial, cuando se trate de contribuyentes que se encuentren obligados a dictaminar sus estados financieros en términos del artículo 32-A.

Este cambio es sumamente cuestionable, pues se desnaturaliza la lógica jurídica de la revisión secuencial prevista en el artículo 52-A del CFF. Se trata pues, de una obligación que cumple el contribuyente con la participación de un especialista calificado y autorizado por el SAT, que no genera ninguna consecuencia favorable en materia de revisiones a la situación fiscal del contribuyente.

En el pasado, uno de los beneficios que tenían los contribuyentes que dictaminaban, era que con anterioridad a que las autoridades fiscales ejercieran sus facultades de comprobación respecto de ellos, éstas debían revisar en primer término la información del auditor que dictaminó los estados financieros.

Con esta modificación, las autoridades fiscales pueden ejercer directamente sus facultades de comprobación respecto de los contribuyentes, sin la necesidad de acudir primero con el auditor que emitió el dictamen fiscal lo cual, como se dijo, rompe con la lógica bajo la cual se diseñó en el pasado a la revisión secuencial y a la figura del dictamen fiscal.

38. EXHIBICIÓN DE LA DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE PARA EL PAGO A PLAZOS, EN PARCIALIDADES O DIFERIDO (A. 66).

Se reforma la fracción II del artículo 66 del CFF, para especificar que cuando el contribuyente se autodetermine o autocorrija, deberá pagar al momento de la solicitud de autorización del pago a plazos, el 20% del monto total del crédito fiscal mediante la presentación de la declaración respectiva.

Anteriormente, la disposición analizada solo establecía que el contribuyente debía pagar el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de la solicitud de autorización del pago, pero no exigía que ese pago se debía realizar mediante la presentación de declaración complementaria.

39. CADUCIDAD EN EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN (A. 67).

En la exposición de motivos presentada por el Ejecutivo Federal, se señala que los asuntos relativos a la metodología utilizada en la determinación de precios de transferencia que se someten a

consulta de las autoridades fiscales en términos del artículo 34-A del CFF son complejos e implican un alto grado de análisis y mucho tiempo.

Asimismo, se señala que en relación con dichas consultas, se ha detectado que existen abusos por parte de los contribuyentes y se genera el riesgo de que el plazo de caducidad para que la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación fenezca.

Se señala que los abusos que se han detectado en este tipo de solicitudes son los siguientes:

- El contribuyente se aprovecha de que las solicitudes de resolución, sobre todo bilaterales y multilaterales, pueden demorar, ya que no dependen sólo de la autoridad fiscal mexicana, y se desisten de su solicitud.
- El contribuyente no proporciona información completa, lo que deriva en que se actualicen los apercibimientos y se tenga por no presentada la solicitud.
- El contribuyente decide no implementar el resultado de la resolución emitida.
- No se confirma lo solicitado por el contribuyente.

En virtud de lo anterior, se modifica el artículo 67, cuarto párrafo, del CFF, para señalar que el plazo de la caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, se suspende cuando se solicite una resolución en términos del artículo 34-A del CFF, desde el momento en el que se presentó

la solicitud y hasta que surta efectos la notificación de la conclusión del trámite.

Por otro lado, se comenta lo siguiente: actualmente el artículo 67, cuarto párrafo del CFF establece la limitante para que las autoridades determinen la situación fiscal de los contribuyentes en un plazo máximo de seis años y seis meses o siete años (que equivale a la suma del plazo por el que se suspende la caducidad con el plazo que no se suspende ésta, en términos de la propia disposición), dependiendo si se lleva a cabo una revisión de gabinete, una visita domiciliaria o la revisión del dictamen de un contador público inscrito.

No obstante, en la exposición de motivos se señala que dicha limitante no considera la suspensión extraordinaria de plazos cuando las visitas domiciliarias o revisiones en las oficinas de la autoridad tienen una duración de dieciocho meses o más.

En virtud de lo anterior, se modifica el artículo 67, sexto párrafo del CFF, para establecer que tratándose de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o de la revisión de dictámenes, el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda y, cuando el plazo de caducidad se suspenda por dos años o más, no se podrá exceder el plazo de siete años, siete años con seis meses u ocho años, según sea el caso.

Por último, se modifica el último párrafo del artículo 67 del CFF, para precisar que los plazos establecidos en el artículo analizado no afectarán la implementación de los acuerdos alcanzados como resultado de los acuerdos amplios de intercambio de información que México tiene en vigor y que autorizan el

intercambio de información en materia fiscal o de los alcanzados con base en los acuerdos interinstitucionales firmados con fundamento en dichos acuerdos amplios de intercambio de información.

40. ACTUALIZACIÓN AL MARCO JURÍDICO DEL SECRETO FISCAL (A. 69, FR. XII Y X).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que el artículo 69 del CFF establece en qué supuestos no resulta aplicable la reserva de información y datos.

Las hipótesis contenidas en dicha disposición hacen referencia, entre otros, a aquellos sujetos que han incumplido con sus obligaciones fiscales, o bien, han cometido alguna conducta delictiva.

Al respecto, se señala que las conductas que establece el artículo 17-H, fracciones X, XI y XII del CFF, al igual que las ya establecidas en el citado artículo 69, constituyen prácticas indebidas u omisiones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes

En atención a lo anterior se adiciona la fracción X al artículo 69 del CFF, con el fin de incluir como excepción a la reserva de información y datos, a aquellas personas físicas o morales a quienes el SAT les haya dejado sin efectos el CSD, por ubicarse en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 17-H, fracciones X, XI o XII del CFF, salvo que los contribuyentes subsanen las irregularidades detectadas por las autoridades fiscales, o bien, corrijan su situación fiscal.

41. ACTUALIZACIÓN AL PROCEDIMIENTO CONTRA EMPRESAS QUE FACTURAN OPERACIONES SIMULADAS (EFO) Y EMPRESAS QUE DEDUCEN OPERACIONES SIMULADAS (EDO) (A. 69-B).

Los artículos 17-H y 17-H Bis del CFF, establecen la facultad de las autoridades fiscales para cancelar o suspender el uso del sello digital a los contribuyentes (y por tanto la posibilidad de expedir comprobantes fiscales) cuando detecten que los mismos no desvirtuaron la presunción de inexistencia de las operaciones facturadas conforme al procedimiento previsto en el artículo 69-B del CFF.

No obstante, en la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que han detectado que diversos contribuyentes que fueron objeto de la publicación prevista en el artículo 69-B del CFF, han abusado de la existencia de figuras jurídicas legales que les permiten amparar sus operaciones —simuladas— con comprobantes fiscales emitidos por otro contribuyente, sin haber subsanado las irregularidades detectadas por las autoridades fiscales, en términos de los artículos 17-H y 17-H-Bis del Código Fiscal de la Federación.

Es decir, que un tercero continúa emitiendo CFDI's por orden y cuenta de un contribuyente que fue objeto de la publicación prevista en el artículo 69-B del CFF (lista negra).

En atención a lo anterior, se adiciona un último párrafo al artículo 69-B del CFF, para establecer que también se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en los comprobantes fiscales cuando:

- La autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales que soportan operaciones realizadas por otro contribuyente, durante el

periodo en el cual a este último se le hayan dejado sin efectos o le haya sido restringido temporalmente el uso de los certificados de sello digital en términos de lo dispuesto por los artículos 17-H y 17-H Bis del CFF, sin que haya subsanado las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal.

- La autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes fiscales que soportan operaciones realizadas con los activos, personal, infraestructura o capacidad material de una persona que fue objeto de la publicación a que se refiere el artículo 69-B del CFF.

42. PLAZO MÁXIMO DE SUBSTANCIACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE ACUERDO CONCLUSIVO (A. 69-C).

Se adiciona un cuarto párrafo al artículo 69-C del CFF, en el que se establece que el plazo máximo para que concluya un procedimiento de Acuerdo Conclusivo será de doce meses, contados a partir de que el contribuyente presente la solicitud respectiva ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

En la exposición de motivos, se señala que dicha modificación tiene por objetivo: *(i)* que exista mayor celeridad en la conclusión de los Acuerdos Conclusivos y; *(ii)* que en los casos en los que la autoridad y contribuyente no lleguen a un consenso, sea menor el impacto de recargos y actualizaciones para los contribuyentes.

Igualmente, mediante disposición transitoria se establece que los procedimientos de acuerdos conclusivos que se hayan solicitado antes del 1 de enero de 2022 y que, a la fecha de entrada en vigor de la Reforma se encuentren en trámite ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, deberán concluirse en un plazo que no excederá de doce meses, a partir de dicha entrada en vigor (es decir, antes del 1 de enero de 2023).

43. REDUCCIÓN DE MULTAS (A. 21, 69-G, 70-A, 74, 144 Y 146-B).

Se reforman los artículos 70-A y 74 del CFF con el fin de agregar como supuesto de procedencia de la reducción de multas, el que no se haya interpuesto un procedimiento de resolución de controversias establecido en un convenio para evitar la doble tributación de los que México es parte.

En la exposición de motivos del ejecutivo Federal, se señala que con esta reforma no se limita el acceso a los procedimientos de solución de controversias establecidos en los tratados, puesto que, en el caso de solicitar acceso a esos procedimientos habiendo obtenido la aplicación del beneficio de la reducción, dicho beneficio dejaría de surtir efectos mas no quedaría limitado el acceso a los procedimientos de resolución de controversias, lo que es también consistente con el compromiso internacional de privilegiar el acceso a los referidos procedimientos.

Adicionalmente se reforman los artículos 21 párrafos décimo y decimoprimer, 69-G y 74, primero, segundo y cuarto párrafos, del CFF con el propósito de homologar los términos utilizados con los artículos 70, 70-A, 75, 76 y 78 del CFF y referirse a “reducción” de multas o accesorios, y no a la “condonación” de los mismas.

Finalmente, se deroga el décimo párrafo del artículo 144 del CFF y el artículo 146-B del CFF, que establecían la posibilidad de la condonación de créditos fiscales para contribuyentes que se encuentren sujetos a un procedimiento de concurso mercantil.

44. MULTAS APLICABLES AL RÉGIMEN OPCIONAL PARA GRUPOS DE SOCIEDADES (A. 76).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que desde la inclusión en la LISR del “régimen opcional para grupos de sociedades”, la intención de la autoridad era tener identificadas las pérdidas de las sociedades, a efecto de evitar las malas prácticas que se generaron en la consolidación fiscal.

En atención a lo anterior, se adiciona una infracción en el artículo 76 del CFF, para sancionar a las sociedades integradoras e integradas que apliquen el régimen opcional para grupos de sociedades y que declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas.

La multa será del 60% al 80% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda, independientemente de que la sociedad de que se trate la hubiere disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal.

45. MULTAS RELACIONADAS CON DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (A. 77, FR. III).

Se adiciona un segundo párrafo a la fracción III del artículo 77 del CFF, con el propósito de incrementar las multas (vía agravante) cuando los contribuyentes no den cumplimiento a lo dispuesto por los artículos 76, fracciones IX y XII, 76-A, 90, penúltimo párrafo, 110, fracción XI, 179, 180, 181 y 182 de la LISR (obligaciones en materia de precios de transferencia).

Es decir, se incrementan las multas relacionadas con la obligación de los contribuyentes de celebrar las operaciones con sus partes relacionadas bajo el principio de plena competencia (precios de mercado).

En la exposición de motivos se señala que lo anterior se realiza con el objetivo de alinear la legislación vigente con las consecuencias que debieran corresponder al considerar esta conducta como agravante y así desincentivar el incumplimiento de obligaciones fiscales, en congruencia con la reforma al artículo 75, fracción V del referido CFF, vigente a partir de 2021.

46. ACLARACIÓN SOBRE LA EXPRESIÓN “RESIDENCIA” EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA (A. 81 FR. XVII Y 83 FR. XV).

Se reforma el contenido de los artículos 81, fracción XVII y 83, fracción XV del CFF para eliminar la referencia a “partes relacionadas residentes en el extranjero” y sustituirla por únicamente por “partes relacionadas”.

En la exposición de motivos del ejecutivo federal, se señala que lo anterior tiene como objetivo otorgar certidumbre y seguridad jurídica a los contribuyentes, en cuanto a que no exista un trato desigual entre las partes relacionadas residentes en México o residentes en el extranjero, en un supuesto específico que da lugar a una sanción.

Lo anterior, pues de acuerdo con los artículos 28, fracción I del CFF, en relación con el 76, fracciones I y XII, así como el 90 de la LISR, los contribuyentes, personas físicas y morales, que celebren operaciones con partes relacionadas tanto residentes en territorio nacional como en el extranjero, deberán obtener y conservar la documentación comprobatoria con la que demuestren que el monto de sus ingresos acumulables y sus

deducciones autorizadas se efectuaron considerando precios de mercado.

47. INFRACCIONES Y MULTAS RELACIONADAS CON LA CANCELACIÓN DE CFDI (A. 81 FR. XLVI Y 82 XLII).

En congruencia con la propuesta de reforma al artículo 29-A del CFF ya comentada, y a efecto de inhibir que los contribuyentes cancelen los CFDI de ingresos fuera del plazo establecido para ello, se adiciona la fracción XLVI al artículo 81 del CFF, para establecer como infracción, la cancelación de comprobantes fiscales fuera del plazo establecido.

Asimismo, se adiciona la fracción XLII al artículo 82 del CFF, para establecer la multa aplicable por la cancelación de CFDI fuera del plazo establecido para ello, será del 5% a un 10% del monto de cada comprobante fiscal.

48. INFRACCIONES Y SANCIONES DE LAS INSTITUCIONES FINANCIERAS (A. 82-E Y 82-F).

Se adicionan los artículos 82-E y 82-F al CFF, para establecer un sistema de infracciones y sanciones en específico para las obligaciones de las instituciones financieras de reportar la información que se requiere intercambiar en el marco de los acuerdos amplios de intercambio de información que México tiene en vigor, así como los acuerdos interinstitucionales firmados con fundamento en ellos.

Concretamente, conforme al artículo 82-E del CFF adicionado, son infracciones cometidas por las instituciones financieras, en relación con las obligaciones establecidas en los artículos 32-B, fracción V y 32-B Bis del CFF las siguientes:

- No presentar la información a que se refieren los artículos 32-B, fracción V y 32-B Bis del CFF, mediante declaración anual ante las oficinas autorizadas, o no presentarla a través de los medios o formatos que señale el SAT.

La multa prevista en el artículo 82-E del CFF por esta infracción, oscila entre \$100,000 a \$150,000 de pesos, por cada cuenta.

- No presentar la información a que se refieren los artículos 32-B, fracción V y 32-B Bis del CFF, a requerimiento de las autoridades fiscales.

La multa prevista en el artículo 82-E del CFF por esta infracción, oscila entre \$120,000 a \$170,000 de pesos, por cada cuenta.

- Presentar la declaración anual que contenga la información a que se refieren los artículos 32-B, fracción V y 32-B Bis del CFF incompleta, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones aplicables.

La multa prevista en el artículo 82-E del CFF por esta infracción, oscila entre \$10,000 a \$50,000 de pesos, por cada dato que se presente incompleto, con errores o en forma distinta a lo señalado por las disposiciones aplicables.

162. *Código Fiscal de la Federación*

- Presentar de forma extemporánea la declaración anual que contenga la información a que se refieren los artículos 32-B, fracción V y 32-B Bis del CFF.

La multa prevista en el artículo 82-E del CFF por esta infracción, oscila entre \$60,000 a \$110,000 de pesos, por cada cuenta.

- No llevar el registro especial de la aplicación de los procedimientos para identificar cuentas extranjeras y cuentas reportables entre las cuentas financieras, a que se refiere el artículo 32-B Bis, fracción II, del CFF.

La multa prevista en el artículo 82-E del CFF por esta infracción, oscila entre \$100,000 a \$150,000 de pesos, por cada cuenta no registrada.

- Celebrar contratos o mantener cuentas financieras incumpliendo lo establecido en los artículos 32-B, fracción V y 32-B Bis del CFF.

La multa prevista en el artículo 82-E del CFF por esta infracción, oscila entre \$800,000 a \$1'000,000 de pesos, por cada contrato celebrado o cuenta financiera mantenida.

49. INFRACCIONES RELACIONADAS CON PROVEEDORES DE CERTIFICACIÓN AUTORIZADOS (A. 82-G Y 82-H).

Se adicionan los artículos 82-G y 82-H al CFF, para establecer un sistema de infracciones y sanciones para los proveedores de certificación de los CFDI's.

Concretamente conforme al artículo 82-G del CFF adicionado, son infracciones relacionadas con la obligación de los proveedores de certificación autorizados, de cumplir con las especificaciones informáticas que determine el SAT para la validación y envío de los CFDI's, las siguientes:

- Que la estructura del estándar que determine el SAT del comprobante fiscal, no cumpla con la documentación técnica conforme a las reglas de carácter general que emita el propio SAT.

La multa prevista en el artículo 82-H del CFF por esta infracción, oscila entre \$10 a \$20 pesos, por cada comprobante fiscal que incumpla con los requisitos establecidos.

- Que el proveedor que envía el comprobante fiscal sea diferente al proveedor que lo certificó.

La multa prevista en el artículo 82-H del CFF por esta infracción, oscila entre \$21 a \$50 pesos, por cada comprobante fiscal que incumpla con los requisitos establecidos.

164. *Código Fiscal de la Federación*

- Que el timbre fiscal digital del comprobante fiscal no cumpla con la especificación de construcción establecida en la documentación técnica señalada en las reglas de carácter general que emita el SAT.

La multa prevista en el artículo 82-H del CFF por esta infracción, oscila entre \$21 a \$50 pesos, por cada comprobante fiscal que incumpla con los requisitos establecidos.

- Que el comprobante fiscal sea generado en una versión del estándar técnico no vigente al momento de su certificación, conforme a la especificación técnica señalada en las reglas de carácter general que emita el SAT.

La multa prevista en el artículo 82-H del CFF por esta infracción, oscila entre \$21 a \$50 pesos, por cada comprobante fiscal que incumpla con los requisitos establecidos.

- Que el comprobante fiscal incluya un complemento no vigente o no compatible con este, conforme a la especificación técnica que se publique en el portal del SAT.

La multa prevista en el artículo 82-H del CFF por esta infracción, oscila entre \$21 a \$50 pesos, por cada

comprobante fiscal que incumpla con los requisitos establecidos.

- Cuando el proveedor de certificación, certifique un comprobante fiscal o lo entregue fuera de los tiempos establecidos en la documentación técnica o normativa establecida por el SAT mediante reglas de carácter general.

La multa prevista en el artículo 82-H del CFF por esta infracción, oscila entre \$10 a \$20 pesos, por cada comprobante fiscal que incumpla con los requisitos establecidos.

50. INFRACCIONES RELACIONADAS CON LAS OBLIGACIONES EN MATERIA DE CONTABILIDAD (A. 83, FR. XVII Y XIX).

Se reforma el artículo 83, fracción XVII, del CFF, para establecer como infracción, no presentar o presentar de manera incompleta o con errores la información sobre su situación fiscal a que se refiere el artículo 32-H del CFF.

Lo anterior, en virtud de que en la actualidad dicha fracción hace referencia a una declaración que ya no existe (la declaración informativa sobre su situación fiscal).

Asimismo, se adiciona la fracción XVII, al artículo 83 del CFF, para establecer como infracción, utilizar para efectos fiscales comprobantes expedidos por un tercero, cuando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades a que se refiere el artículo 42 CFF, determinen que dichos comprobantes fiscales amparan

operaciones inexistentes o simuladas, debido a que el contribuyente que los utiliza no demostró la materialidad de dichas operaciones durante el ejercicio de las facultades de comprobación, salvo que el propio contribuyente haya corregido su situación fiscal.

51. SANCIONES RELACIONADAS CON CFDI's (A. 84).

Se adiciona el inciso d) a la fracción IV del artículo 84 del CFF, para establecer una multa de \$400.00 a \$600.00 pesos por cada comprobante fiscal que se emita y no cuente con los complementos que se determinen mediante las reglas de carácter general, que al efecto emita el SAT.

52. INFRACCIONES Y MULTAS RELACIONADAS CON BENEFICIARIOS CONTROLADORES (A. 84-M Y 84-N).

En el contexto de la nueva regulación relativa a los beneficiarios controladores analizada con anterioridad, se adicionan los artículos 84-M y 84-N al CFF, para establecer un sistema de infracciones y sanciones aplicable en dicha materia.

Concretamente conforme al artículo 84-M del CFF adicionado, son infracciones relacionadas con las obligaciones establecidas en los artículos 32-B Ter, 32-B Quater y 32-B Quinquies del CFF, las siguientes:

- No obtener, no conservar o no presentar la información a que se refiere el artículo 32-B Ter del CFF o no presentarla a través de los medios o formatos que señale el SAT dentro de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales.

La multa prevista en el artículo 84-N del CFF por esta infracción, oscila entre \$1,500,000.00 a \$2,000,000.00 pesos, por cada beneficiario controlador que forme parte de la persona moral, fideicomiso o figura jurídica de que se trate.

- No mantener actualizada la información relativa a los beneficiarios controladores a que se refiere el artículo 32-B Ter del CFF.

La multa prevista en el artículo 84-N del CFF por esta infracción, oscila entre \$800,000.00 a \$1,000,000.00 pesos, por cada beneficiario controlador que forme parte de la persona moral, fideicomiso o figura jurídica de que se trate.

- Presentar la información a que se refiere el artículo 32-B Ter del CFF de forma incompleta, inexacta, con errores o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones aplicables.

La multa prevista en el artículo 84-N del CFF por esta infracción, oscila entre \$500,000.00 a \$800,000.00 pesos, por cada beneficiario controlador que forme parte de la persona moral, fideicomiso o figura jurídica de que se trate.

53. MULTAS RELACIONADAS CON MARBETES, PRECINTOS Y ENVASES QUE CONTIENEN BEBIDAS ALCOHÓLICAS (A. 86-A Y 86-B).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que derivado de la detección de conductas irregulares de los contribuyentes en materia de marbetes, precintos y envases que contienen bebidas alcohólicas, se considera necesario incluir diversas infracciones y sanciones en los artículos 86-A y 86-B del CFF.

En virtud de lo anterior, se reforma la fracción IV del artículo 86-A y se adicionan las fracciones VI, VII, VIII y IX, para establecer como infracciones relacionadas con marbetes, precintos o envases que contienen bebidas alcohólicas, las siguientes:

- No destruir los envases vacíos que contenían bebidas alcohólicas cuando se esté obligado a ello, salvo los casos en los que se apliquen las facilidades que respecto de dicha destrucción determine el SAT.

La multa prevista en el artículo 86-B del CFF por esta infracción, oscila entre \$30 a \$120 pesos, por cada envase no destruido.

- El incumplimiento por parte del contribuyente de las medidas sanitarias en materia de bebidas alcohólicas.

De conformidad con el último párrafo del artículo 86-B del CFF, el SAT podrá cancelar los folios de los marbetes, marbetes electrónicos o precintos entregados cuando el contribuyente cometa la infracción analizada.

- El uso incorrecto de marbetes o precintos (el SAT, mediante reglas de carácter general, determinará los casos en los que no se configura el uso incorrecto de marbetes o precintos).

De conformidad con el último párrafo del artículo 86-B del CFF, el SAT podrá cancelar los folios de los marbetes, marbetes electrónicos o precintos entregados cuando el contribuyente cometa la infracción analizada.

- Omitir realizar la lectura del código QR del marbete por parte de los establecimientos a los que se refiere la fracción XXIV del artículo 19 de la LIEPS, en los que se realice la apertura de bebidas alcohólicas para su consumo final.

La multa prevista en el artículo 86-B del CFF por esta infracción, oscila entre \$20,000.00 a \$50,000.00 pesos, por cada ocasión que el SAT, en el ejercicio de sus facultades, detecte que no se realiza la lectura del código QR del marbete en presencia del consumidor final.

- Producir más de una vez los folios electrónicos que le fueron autorizados para la impresión digital de marbetes.

La multa prevista en el artículo 86-B del CFF por esta infracción, oscila entre \$50,000.00 a \$100,000.00 pesos, por cada ocasión que el SAT, en el ejercicio de sus

facultades, determine la actualización de la conducta señalada.

54. INFRACCIONES DE LOS PRODUCTORES, FABRICANTES E IMPORTADORES DE CIGARROS Y OTROS TABACOS LABRADOS (A. 86-G Y 86-H).

Se modifica el artículo 86-G del CFF, para incluir como infracción que pueden cometer los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, el que el SAT sea informado por la autoridad competente del incumplimiento por parte del contribuyente de las medidas sanitarias en materia de tabacos, así como hacer un uso incorrecto de los códigos de seguridad.

Asimismo, se establece que para tales efectos el SAT determinará mediante reglas de carácter general las conductas que no configuran el uso incorrecto de los códigos de seguridad.

Conforme al artículo 86-H del CFF, el SAT podrá cancelar los códigos de seguridad entregados a los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados, con excepción de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano, cuando cometan algunas de las infracciones previstas en el artículo 86-G del CFF.

55. INFRACCIONES COMETIDAS POR LOS FUNCIONARIOS O EMPLEADOS PÚBLICOS (A. 87, FR. VI).

A efecto de garantizar que las resoluciones a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 69-B del CFF se emitan oportunamente y evitar molestias a los contribuyentes, se adiciona la fracción VI

al artículo 87 del CFF, para incluir dentro de las infracciones de los funcionarios o empleados públicos, el no emitir la resolución a que se refiere el artículo 69-B del CFF dentro del plazo previsto en el mismo.

56. SANCIÓN A LA SIMULACIÓN DE RELACIONES LABORALES (A. 108, INCISO J).

Con motivo de la reforma en materia de subcontratación laboral, publicada en el DOF el 23 de abril del 2021, se modificaron diversas disposiciones en materia fiscal, entre ellas, el artículo 108 del CFF, en el que se establece como defraudación fiscal calificada utilizar esquemas simulados de prestación de servicios especializados, ejecución de obras especializadas o realizar la subcontratación de personal.

En virtud de la referida reforma, los contribuyentes que proporcionaban servicios de “*outsourcing*” han estado migrando a otros esquemas de organización comercial y, consecuentemente, los trabajadores han sido migrados a las empresas para las que realmente laboran.

No obstante lo anterior, en la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que se ha detectado que, en algunos casos, en lugar de reconocer a los trabajadores como propios, las empresas simulan la existencia de una prestación de servicios profesionales independientes.

Por tanto, para inhibir el uso ilegal del Régimen Simplificado de Confianza (explicado previamente) de las personas físicas y con ello simular una prestación de servicios profesionales independientes, se adiciona el inciso j) al artículo 108 del CFF, para establecer como defraudación fiscal calificada el simular una prestación de servicios profesionales independientes a que se

refiere el Título IV, Capítulo II, Sección IV de la LISR, respecto de sus trabajadores.

57. CONVENCIONES INTERNACIONALES ANTICORRUPCIÓN (A. 108, INCISO K).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que en el marco del combate a la corrupción, México forma parte de diversas Convenciones y Acuerdos que tienen por objeto implementar acciones para erradicar dichas prácticas en los sectores público y privado (servidores públicos y particulares), tanto en el nivel nacional como internacional.

En congruencia con lo anterior, la prohibición de beneficios tributarios para casos de cohecho se encuentra expresamente prevista por el Criterio Normativo 24/ISR/N de la RMF 2021, el cual establece que “*...las erogaciones consistentes en dar por sí o por interpósita persona, dinero, bienes o servicios, a servidores públicos, incluso extranjeros o a terceros, no constituyen deducciones autorizadas para los efectos del ISR*”.

Sin perjuicio de lo anterior, a fin de fortalecer la aplicación de medidas que erradiquen la corrupción se adiciona el inciso k) al artículo 108 del CFF, para establecer como defraudación fiscal calificada, el deducir, acreditar, aplicar cualquier estímulo o beneficio fiscal o de cualquier forma obtener un beneficio tributario, respecto de erogaciones que se efectúen en violación de la legislación anticorrupción, entre ellos las erogaciones consistentes en dar, por sí o por interpósita persona, dinero, bienes o servicios, a servidores públicos o terceros, nacionales o extranjeros, en contravención a las disposiciones legales.

58. SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA LA INTERPOSICIÓN DEL RECURSO DE REVOCACIÓN (A. 121).

Se reforma el tercer párrafo del artículo 121 del CFF, para establecer que si el particular afectado por un acto o resolución administrativa fallece durante el plazo a que se refiere este artículo, se suspenderá hasta por un año el plazo para interponer el recurso, si antes no se hubiere aceptado el cargo de representante de la sucesión.

Asimismo, se adiciona un cuarto párrafo al artículo 121 del CFF, para establecer que también se suspenderá el plazo para la interposición del recurso si el particular solicita a las autoridades fiscales iniciar el procedimiento de resolución de controversias contenido en un tratado para evitar la doble tributación.

En este caso, la suspensión del plazo iniciará desde la fecha en la que la autoridad competente del país extranjero que recibió la solicitud de inicio del procedimiento de resolución de controversias notifique a su contraparte en México la recepción de dicha solicitud; tratándose de procedimientos cuyo inicio se solicite en México, la suspensión iniciará desde la fecha en que la solicitud haya sido recibida por la autoridad competente de México.

La suspensión del plazo cesará cuando surta efectos la notificación del acto por el que la autoridad competente de México haga del conocimiento del solicitante la conclusión del procedimiento, inclusive, en el caso de que se dé por terminado a petición del interesado, o bien, cuando haya sido declarado improcedente.

59. NOTIFICACIÓN POR ESTRADOS (A. 139).

Se reforma el artículo 139 del CFF, para establecer que las notificaciones por estrados se realizarán publicando el documento que se pretenda notificar durante diez días (no seis como se establecía anteriormente) en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales.

Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que el documento fue publicado; la autoridad dejará constancia de ello en el expediente respectivo. En estos casos, se tendrá como fecha de notificación la del decimoprimer día contado a partir del día siguiente a aquél en el que se hubiera publicado el documento.

60. SUPUESTO PARA GARANTIZAR EL INTERÉS FISCAL (A. 142, FR. IV).

En la exposición de motivos del Ejecutivo Federal, se señala que las autoridades fiscales han detectado que el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación que México tenga en vigor ha sido utilizado en ocasiones por los contribuyentes como un mecanismo para sustraerse del cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En atención a lo anterior, se reforma la fracción IV al artículo 142 del CFF, para establecer que procede garantizar el interés fiscal, cuando los contribuyentes soliciten el procedimiento de resolución de controversias previsto en un tratado para evitar la doble tributación.

61. DILIGENCIA DE EMBARGO Y REMATES (A. 151 BIS, 152, 161, 176, 181, 182 Y 184).

Se realizan diversas modificaciones al procedimiento de embargo y remates, las cuales se explican a continuación:

- Se adiciona el artículo 151 BIS del CFF, para establecer que, tratándose de créditos fiscales exigibles, las autoridades fiscales podrán llevar a cabo el embargo de bienes, por buzón tributario, estrados o edictos, siempre que se trate de los siguientes bienes:
 - Depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo.
 - Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades o dependencias de la Federación, Estados y Municipios y de instituciones o empresas de reconocida solvencia.
 - Bienes inmuebles.
 - Bienes intangibles.

Para tal efecto, la autoridad fiscal previamente emitirá declaratoria de embargo en la que detallará los bienes afectados, misma que hará del conocimiento del deudor a través de buzón tributario, por estrados o por edictos, según corresponda.

Una vez que surta efectos la notificación del embargo, se continuará con el procedimiento administrativo de ejecución (PAE).

- Se reforma el artículo 152 del CFF para precisar que cuando la diligencia de embargo se realice personalmente, el ejecutor designado se constituirá en el domicilio fiscal o, en su caso, en el lugar donde se encuentren los bienes propiedad del deudor y deberá identificarse ante la persona con quien se practicará la diligencia de requerimiento de pago y de embargo de bienes, con intervención de la negociación en su caso, cumpliendo las formalidades que se señalan para las notificaciones en el CFF.

De esta diligencia se levantará acta circunstanciada de la que se entregará copia a la persona con quien se entienda la misma y se notificará al propietario de los bienes embargados a través del buzón tributario.

- Se modifica el artículo 161 del CFF, para eliminar la referencia del término “caja”, ya que en la actualidad las oficinas ejecutoras no cuentan con las mismas para la recepción de pagos.

- Se reforma el artículo 176 del CFF, para precisar que los contribuyentes a que se refiere el Título IV, Capítulo II, Sección IV de la LISR (Régimen Simplificado de Confianza) podrán participar en los remates, cumpliendo para tales efectos con los requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general.
- Se modifica el artículo 181 del CFF, para sustituir la palabra “depósito” por “garantía”, a efecto de homologar los términos utilizados, así como para prever que todos los pagos se realicen mediante transferencia de fondos desde la cuenta del postor.
- Se reforma el artículo 182, fracción III, del CFF, con el objeto de que todas las operaciones que deriven de las subastas, tratándose de pagos a la autoridad, se realicen mediante transferencia de fondos desde la cuenta del postor.
- Se modifica el artículo 184 del CFF, para precisar que el importe constituido corresponde a la “garantía” y no al “depósito” como se establecía anteriormente.

62. SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN (A.144).

Se reforman los párrafos segundo y tercero del artículo 144 del CFF, para eliminar la referencia al procedimiento de resolución de controversias establecido en un tratado para evitar la doble tributación, ya que dicho procedimiento no es acorde con la

naturaleza jurídica de los medios de defensa (recurso de revocación y recurso de inconformidad) que se prevén en tal disposición y que dan lugar a la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución.

63. COMBATE AL MERCADO ILÍCITO DE HIDROCARBUROS Y PETROLÍFEROS.

MEDIDAS CONTRA EL MERCADO ILÍCITO EN TERRITORIO NACIONAL.

63.1. CONTABILIDAD EN MATERIA DE CONTROLES VOLUMÉTRICOS (A. 28).

Se elimina la figura prevista en el artículo 28, fracción I, apartado B, párrafo segundo, relativo a las autorizaciones para ser proveedor de equipos y programas para llevar controles volumétricos, para la prestación de los servicios para verificar la correcta operación y funcionamiento de los referidos equipos y programas informáticos y para la emisión de los dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate.

Con lo anterior, los contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos accederán a un mercado más amplio y competitivo de proveedores de equipos y programas informáticos, verificadores y laboratorios, según la exposición de motivos.

Asimismo, se reforma la disposición normativa referida para aclarar que forman parte de la contabilidad los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos.

Asimismo, se incorpora la obligación de contar como parte de la contabilidad, un dictamen emitido por un laboratorio de prueba o

ensayo que determine el poder calorífico del gas natural, con la finalidad de conocer la energía que produce dicho hidrocarburo.

Por último, se adicionan los parámetros de la obligación de llevar controles volumétricos, consistentes en generar de forma diaria y mensual los reportes de información de controles volumétricos que deberán contener:

- Los registros de volumen provenientes de las operaciones de recepción, entrega y de control de existencias obtenidos de los equipos instalados en los puntos donde se reciban, se entreguen y se encuentren almacenados hidrocarburos o petrolíferos;
- Los datos de los comprobantes fiscales o pedimentos asociados a la adquisición y enajenación de los hidrocarburos o petrolíferos o, en su caso, a los servicios que tuvieron por objeto tales productos;
- La información contenida en los dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, así como en los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, de conformidad con las reglas de carácter general y las especificaciones técnicas que para tal efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

63.2. DETERMINACIÓN PRESUNTIVA PARA EL SECTOR DE HIDROCARBUROS (A. 55, FR. VII, 56, 58 Y 60).

Supuestos de presunción.

Se adiciona una fracción VII al artículo 55 para establecer como supuesto para la determinación presuntiva de la utilidad fiscal a los contribuyentes involucrados en el sector de hidrocarburos, previstos en el artículo 28, fracción I, apartado B, del CFF, cuando:

- a) No envíen la información previamente detallada, referida en el artículo 28, fracción I, apartado B.
- b) No cuenten con los controles volumétricos de hidrocarburos o petrolíferos a que hace referencia el artículo 28, fracción I, apartado B, o contando con éstos, los altere, inutilice o destruya.
- c) No cuenten con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos referidos en el artículo 28, fracción I, apartado B, o contando con éstos, no los mantenga en operación en todo momento, los altere, inutilice o destruya.
- d) Exista una diferencia de más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, en el volumen final de un mes de calendario, obtenido de sumar al volumen inicial en dicho periodo, las recepciones de producto y restar las entregas de producto de acuerdo con los controles volumétricos, en el mes revisado, con respecto al registro de volumen final del tanque medido por cada producto de cada instalación de acuerdo al

reporte de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código.

- e) Tratándose de adquisiciones de hidrocarburos o petrolíferos, los litros de estos productos, de acuerdo con los registros de recepción de los controles volumétricos, excedan en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya adquirido de acuerdo con los litros amparados en los comprobantes fiscales de la compra, y que reúnan requisitos fiscales, o pedimentos de importación del hidrocarburo o petrolífero, en un mes de calendario.
- f) Se dé cualquiera de los siguientes supuestos, tratándose de ventas, en un mes de calendario:
 - 1. El contribuyente entregue más litros de los que factura como venta (excedan, en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos).
 - 2. El contribuyente facture más de los que puede vender (excedan en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya recibido de acuerdo con los litros amparados en el comprobante fiscal de la compra).
 - 3. El contribuyente recibió más de lo que vendió considerando la capacidad útil de los tanques y sus existencias (excedan, en más del 0.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 1% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos).

Se entiende por capacidad útil del tanque a la susceptible de ser extraída considerando el volumen mínimo de operación del tanque, y por instalación a la estación de servicio, bodega de expendio, planta de distribución o a cualquier otra ubicación en la que se encuentren los tanques.

Determinación Presuntiva.

El artículo 56 del CFF, prevé el procedimiento a través del cual se determinará presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes.

Al respecto, en virtud de las diversas actividades relacionadas con los hidrocarburos y la ubicación en las que se llevan a cabo las mismas, existen diversos criterios a considerar para la determinación presuntiva.

- a)** Tratándose de gasolinas, diésel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado para combustión automotriz se considera:
- Si se trata de instalaciones⁷ en zonas metropolitanas, con un mínimo de 24 mangueras, se determinarán los ingresos, valor de actos o litros enajenados en un mes de cada instalación, multiplicando por 15 la capacidad de los tanques (50,000 litros).
 - Si se trata de instalaciones en zonas metropolitanas, con un número igual o mayor a 9 pero menor de 24 mangueras, se determinarán los ingresos, valor de

⁷ Se entiende por instalación a la estación de servicio, bodega de expendio, planta de distribución, o a cualquier otra ubicación en que se encuentren los tanques.

actos o litros enajenados en un mes de cada instalación, multiplicando por 12 la capacidad de los tanques (50,000 litros).

- Si se trata de instalaciones en zonas metropolitanas, con un número igual o menor a 8, se determinarán los ingresos, valor de actos o litros enajenados en un mes de cada instalación, multiplicando por 9 la capacidad de los tanques (50,000 litros).
- Si se trata de instalaciones fuera de zonas metropolitanas, se determinarán los ingresos, valor de actos o litros enajenados en un mes de cada instalación, multiplicando por 6 la capacidad de los tanques (50,000 litros).

b) Tratándose de distribución de gas licuado de petróleo:

- Si se trata de instalaciones en zonas metropolitanas, con un mínimo de 24 ductos de descarga, se determinarán los ingresos, valor de actos o litros enajenados en un mes de cada instalación, multiplicando por 30 la capacidad de los tanques (80,000 litros).
- Si se trata de instalaciones en zonas metropolitanas, con un número igual o mayor a 9 pero menor de 24 ductos de descarga, se determinarán los ingresos, valor de actos o litros enajenados en un mes de cada

instalación, multiplicando por 24 la capacidad de los tanques (80,000 litros).

- Si se trata de instalaciones en zonas metropolitanas, con un número igual o menor a 8 ductos de descarga, se determinarán los ingresos, valor de actos o litros enajenados en un mes de cada instalación, multiplicando por 18 la capacidad de los tanques (80,000 litros).
- Si se trata de instalaciones fuera de zonas metropolitanas, se determinarán los ingresos, valor de actos o litros enajenados en un mes de cada instalación, multiplicando por 12 la capacidad de los tanques (80,000 litros).

- c) Para determinar el ingreso o valor de actos, se considerará que el precio de enajenación por litro de petrolíferos es el promedio ponderado mensual correspondiente a la entidad donde se ubique cada instalación, publicado por la Comisión Reguladora de Energía (CRE) que sea aplicable en el periodo revisado.

En relación con lo anterior, se considerarán zonas metropolitanas y su clasificación de conformidad con el Sistema Urbano Nacional Elaborado por la Secretaría de Desarrollo Agrario, Territorio y Urbano y el Consejo Nacional de Población.

No obstante, todo lo anterior será aplicable, salvo que los contribuyentes comprueben los litros enajenadores y el

precio de enajenación de cada hidrocarburo, a través de un dictamen pericial, respecto de lo cual el SAT emitirá las reglas generales correspondientes.

Coeficiente Aplicable.

Se reforma la fracción I, del artículo 58, para segmentar el coeficiente de utilidad aplicable para la determinación presuntiva de la utilidad, dependiendo de los hidrocarburos comercializados, para prever un coeficiente del 6% para todo tipo de actividades relativas a los hidrocarburos, excepto las siguientes:

- 38% tratándose de la distribución de gas licuado.
- 15% tratándose de la enajenación en estaciones de servicio de gasolinas y diésel.

63.3. INFRACCIONES Y MULTAS RELACIONADAS CON CONTROLES VOLUMÉTRICOS (A. 81, FR. XXV Y 82, FR. XXV).

La fracción XXV, del artículo 81 referido, prevé la infracción consistente en que el contribuyente no lleve su contabilidad de conformidad con las disposiciones fiscales.

Dicha disposición se modifica para establecer como agravantes de la infracción tratándose de contribuyentes que realizan actividades relacionadas con los hidrocarburos, las siguientes:

- No contar con el dictamen que determine el tipo de hidrocarburos, el poder calorífico y el octanaje en caso de gasolina, o el certificado que acredite la correcta operación

y funcionamiento de los equipos para llevar los controles volumétricos.

- Registrar en los controles volumétricos el tipo de hidrocarburo que difiera de aquel que realmente corresponde y sea detectado y determinado por el SAT en ejercicio de sus facultades de comprobación.
- No contar con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos o contando con estos, no los mantenga en operación en todo momento, los altere, inutilice o destruya.
- No generar los reportes de información y no enviar la información correspondiente al SAT en la periodicidad prevista o enviarla de forma incompleta.

Las multas en caso de cometer las infracciones referidas van desde \$35,000 hasta \$5,000,000 de conformidad con las modificaciones realizadas al artículo 82, fracción XV.

Se busca establecer todas las conductas que configuran una infracción en materia de controles volumétricos, así como sus sanciones correspondientes.

63.4. SANCIÓN PENAL PARA LOS CONTRIBUYENTES QUE NO CUENTEN CON CONTROLES VOLUMÉTRICOS EN MATERIA DE

HIDROCARBUROS Y PETROLÍFEROS O LOS ALTEREN (A. 111 Bis).

Se modifica el artículo 111 Bis para establecer como delito en materia fiscal a aquellos particulares que:

- No cuenten con controles volumétricos o contando con ellos, los altere, inutilice o destruya.
- No cuenten con los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos o no los mantenga en operación en todo momento, los altere, inutilice o destruya.
- No cuenten con certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de equipos y programas informativos para controles volumétricos o cuando altere o falsifique dichos certificados.
- Proporcionen a la autoridad fiscal registro falsos, incompletos o inexactos relativos a los controles volumétricos.
- Cuenten con sistemas o programas cuya finalidad sea alterar controles volumétricos.

Al respecto, también se modifica la disposición referida para adicionar una fracción VI y establecer como tipo penal la conducta correspondiente a dar efectos fiscales a los CFDI's emitidos por EFOS que amparen la adquisición de cualquier tipo

de hidrocarburo o petrolífero, sin que se haya demostrado la materialidad de dichas operaciones.

En dicho artículo también se adiciona un segundo párrafo que para establecer que se impondrá una pena de prisión de 6 a 12 años a quien enajene hidrocarburos o petrolíferos de procedencia ilícita.

En ese sentido, se considera que los hidrocarburos o petrolíferos enajenados son de procedencia ilícita cuando:

- Existan diferencias (1.5% líquidos y 3% gaseosos) en las medidas entre el producto recibido y enajenado.
- Cuando se entregue más de lo que facture (1.5% líquidos y 3% gaseosos).
- Cuando facture más de lo que puede vender (1.5% líquidos y 3% gaseosos).

MEDIDAS PARA COMBATIR EL CONTRABANDO POR OMISIÓN DE IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS APLICABLE A LOS DE HIDROCARBUROS Y PETROLÍFEROS.

63.5. CONTRABANDO (A. 102).

El artículo referido prevé los supuestos en los cuales un particular está cometiendo el delito de contrabando.

Al respecto se modifica el párrafo segundo, para establecer que también comete el delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de una franja o región fronteriza al resto del país. De conformidad con el artículo 136

de la Ley Aduanera, se considera como franja fronteriza al territorio comprendido entre la línea divisoria internacional y la línea paralela ubicada a una distancia de 20 km hacia el interior del país y por región fronteriza la que determine el ejecutivo federal.

Ahora bien, dicho artículo prevé que no se formulará la declaratoria de perjuicio al fisco, si el monto de la omisión no excede de \$195,210.00. Sin embargo, se modifica el párrafo tercero del artículo referido para prever que lo anterior no será aplicable, cuando la contribución omitida sea el IEPS aplicable a los bienes a que se refiere el artículo 2, fracción I, inciso D) de la LIEPS (combustibles automotrices).

63.6. PRESUNCIÓN DE CONTRABANDO (A. 103, FR. XX, XXII Y XXIII).

Por otro lado, se reforma la disposición normativa referida para que se presuma contrabando cuando se declare inexactamente la clasificación arancelaria de las mercancías y con ello omita el pago de contribuciones o cuotas compensatorio, salvo cuando el agente o agencia aduanal hubiese cumplido con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y comercio exterior.

Al respecto, se modifica la referida fracción XX, para establecer que la excepción referida no será aplicable cuando la contribución omitida sea el impuesto especial sobre producción y servicios aplicable a los combustibles fósiles.

Asimismo se adicionan las fracciones XXII y XXIII, para establecer como presunción de la comisión del delito de contrabando cuando:

- Se trasladen bienes o mercancías por cualquier medio de transporte en territorio nacional, sin el CFDI de ingreso o de tipo traslado, según corresponda, al que se le incorpore el Complemento Carta Porte.
- Se trasladen hidrocarburos, petrolíferos o petroquímicos, por cualquier medio de transporte en territorio nacional, sin el CFDI de tipo ingreso o de tipo traslado, según corresponda, al que se le incorpore el Complemento Carta Porte así como los complementos del CFDI de esos bienes.

63.7. SANCIONES AL DELITO DE CONTRABANDO TRATÁNDOSE DE HIDROCARBUROS Y PETROLÍFEROS (A. 104).

El artículo 104 prevé las penas a la que estará sujeto quien comete el delito de contrabando.

Al respecto, se incorporan las nuevas referencias al artículo 103, fracciones XXII y XXIII antes destacadas, por lo cual la comisión de dichos delitos ameritará una pena de 3 a 6 años de prisión.

Asimismo, se incorpora un último párrafo al artículo 104 para prever como sanción tratándose de contrabando de combustibles fósiles, la cancelación definitiva del padrón de importadores de sectores específicos establecido en la Ley Aduanera, así como la cancelación de la patente de agente aduanal que se haya utilizado para efectuar los trámites del despacho aduanero respecto de dichos bienes.

63.8. RESPONSABILIDAD DE LOS AGENTES ADUANALES Y AGENCIAS ADUANALES (A. 105).

El artículo referido prevé los actos que serán sancionados con las mismas penas que el delito de contrabando (equiparado).

La fracción XII, prevé como supuesto el que se señale en el pedimento de importación los datos de un contribuyente que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior o cuando los datos sean falsos; cuando el domicilio fiscal señalado no corresponda al importador, salvo los casos en que sea procedente su rectificación; se señale un domicilio en el extranjero donde no se pueda localizar al proveedor o cuando la información transmitida relativa al valor y demás datos relacionados con la comercialización de mercancías deriven de una factura falsa.

La fracción XIII, prevé como supuesto que se presenten ante la autoridad aduanera documentación falsa o alterada.

Al respecto, se deroga el segundo párrafo de las fracciones XII y XIII, relativos a que no serán responsables los agentes aduanales respecto de la inexactitud o falsedad de los datos y documentos que son suministrados por un contribuyente, cuando dichos agentes no hubieran podido conocer la inexactitud o falsedad al realizar el reconocimiento previo de las mercancías.

63.9. HOMOLOGACIÓN DE LAS REFERENCIAS CON LA LEY ADUANERA (A. 106, FR. II, INCISO C)).

La disposición normativa referida establece que la estancia legal de las mercancías extranjeras, se comprueba con:

- Documentación aduanal exigida por la ley.

- Nota de venta expedida por la autoridad fiscal federal.

Al respecto, se reforma el último inciso del artículo 106, fracción II, para establecer que la legal estancia en el país de las mercancías extranjeras, se comprueba con los CFDI's que deberán reunir los requisitos que señale el CFF, así como las reglas de carácter general que emita el SAT.

64. DISPOSICIONES TRANSITORIAS (A. OCTAVO TR. FR. I, II, III, IV, V Y VI).

Mediante el artículo Octavo del Decreto de Reforma analizado, se incluyen las siguientes disposiciones transitorias:

- **Fracción I.** Se establece que la reforma al artículo 23 del CFF, que establece la opción de que los contribuyentes que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, corrijan su situación fiscal mediante la aplicación de saldos a favor, entrará en vigor hasta el 1 de enero de 2023.
- **Fracción II.** Se establece que los contribuyentes que a la fecha de la entrada en vigor del Decreto cuenten con la autorización para incorporar el sello digital del SAT a los documentos digitales, en términos de los párrafos decimoquinto y decimosexto del artículo 31 del CFF (que se derogan), prestarán los servicios a que dichas autorizaciones se refieren hasta el término de su vigencia.
- **Fracción III.** Se establece que los procedimientos de acuerdos conclusivos que se hayan solicitado antes del 1

de enero de 2022 y que, a la fecha de entrada en vigor del presente Decreto, se encuentren en trámite ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, deberán concluirse en un plazo que no excederá de doce meses, a partir de dicha entrada en vigor.

- **Fracción IV.** Se establece que queda sin efectos el esquema de incorporación al RFC a través de fedatario público por medios remotos.
- **Fracción V.** Se establece que cuando las personas morales precisen, ante fedatario público, en el instrumento jurídico suscrito que les dé origen, una fecha posterior cierta y determinada o una condición suspensiva para su surgimiento, presentarán su solicitud de inscripción al RFC en la fecha establecida en dicho instrumento o cuando se dé el cumplimiento de dicha condición suspensiva.
- **Fracción VI.** Para los efectos de lo previsto en el artículo 27, Apartado A, párrafo quinto del CFF, se establece que la inscripción al RFC de personas físicas mayores de edad que no realicen alguna actividad económica se entenderá que no genera obligaciones fiscales hasta en tanto se incorporen a alguna actividad económica, por lo que no dará lugar a la aplicación de sanciones, entre ellas la prevista en el artículo 80, fracción I, del CFF.

LEY FEDERAL DE DERECHOS

DISPOSICIONES GENERALES

Como normalmente ocurre en el caso de esta Ley, las cuotas aplicables son objeto de actualización. Los casos más relevantes se describen a continuación:

1. MODIFICACIÓN DE INGRESOS O DEDUCCIONES PARA LA DETERMINACIÓN DE DERECHOS A PAGAR (A. 3 BIS).

Se adiciona el artículo 3 Bis, para establecer que las determinaciones de la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación, en las que se modifiquen los ingresos y las deducciones de los contribuyentes, deben ser consideradas para el cálculo y pago de aquellos derechos que en su mecánica utilicen esos parámetros.

2. EXPEDICIÓN DE DOCUMENTOS MIGRATORIOS (A. 8, FR. IV).

Se actualiza la cuota que se debe de pagar por la recepción, estudio y expedición del documento migratorio que acredita la condición de estancia de visitante trabajador fronterizo, que otorga el Instituto Nacional de Migración, para establecer la cantidad de \$476.00 (de los \$416.00 previstos para 2021).

TÍTULO I

DE LOS DERECHOS POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS

3. SERVICIOS MIGRATORIOS (A. 15, PFO. PRIMERO).

Se actualiza la cuota en un 200% de aumento (previamente \$1,459.00 y ahora \$4,376.30), con la finalidad de recuperar los gastos asociados con la emisión de la tarjeta de viaje APEC Bussines Travel Card (ABTC) que permite a personas de negocios, empresarios y funcionarios de gobierno mexicano ingresar a los países miembros del Foro de Cooperación Económica Asia Pacífico, sin necesidad de presentar una visa de negocios tradicional.

De conformidad con la exposición de motivos presentada por el Ejecutivo Federal, dicha actualización se justifica por el uso de los sistemas tecnológicos necesarios para la validación de datos, como lo son el Servicio de Seguridad de la Información, el licenciamiento de antivirus, el respaldo de servidores de correo electrónico y su mantenimiento, así como de recursos humanos especializados y su capacitación constante. Asimismo, de conformidad con el Ejecutivo Federal dicha actualización se justifica por la habilitación de carriles especiales de migración instalados en los aeropuertos para los titulares de dichas tarjetas.

4. APOSTILLAMIENTO (A. 19-G).

Se incrementa el pago del derecho relativo al apostillamiento de documentos públicos federales en un 100% en el costo real (previamente \$871.00 y ahora \$1,742.64). Ello, con la finalidad de que el Estado pueda recuperar lo invertido en la prestación del servicio público referido, que implica la utilización de procesos de trabajo intensivos de recursos humanos al no disponer de medios tecnológicos especializados, según lo indicado en la exposición de motivos.

5. PASAPORTE Y DOCUMENTOS DE IDENTIDAD Y VIAJE (A. 20, FR. I, II, III, IV Y V Y ÚLTIMO PFO.).

Se modifica el artículo referido para incrementar la cuota a pagar por la expedición de pasaporte o documento de identidad y viaje, en un porcentaje del 20%.

Asimismo, se modifica el último párrafo para establecer que el 30% de los derechos cobrados por este servicio se destinarán a la Secretaría de Relaciones Exteriores para mejorar los servicios y operación de las delegaciones de dicha dependencia. Previamente sólo se establecía el 15% para ese propósito.

6. CUOTAS DE SERVICIOS CONSULARES (A. 22, FR. III, INCISO A) Y F) Y IV, INCISO A)).

Se reforma el artículo 22, fracción III, primer párrafo para incluir el pago de derechos por el servicio de visado de documentos. Asimismo, se elimina del inciso a), lo relativo al documento denominado “certificado de origen”, pues ya no existe la obligación de legalizar dicho documento.

Asimismo, se adiciona el inciso f), a la fracción III, con la finalidad de adicionar un nuevo derecho por la autorización de la visa de visitante sin permiso para realizar actividades remuneradas de larga duración, la cual es emitida a extranjeros con amplia solvencia económica, viajeros frecuentes, personas prominentes, pareja sentimental o familiar de un residente temporal o residente permanente.

Por lo que respecta a la fracción IV, inciso a), se deroga el derecho a pagar por la prestación de servicios consulares por la expedición del certificado de constitución de sociedades extranjeras, pues no existe fundamento legal que ordene a las

sociedades extranjeras la exhibición de dicho certificado, para obtener la autorización para realizar actos de comercio en la República Mexicana.

7. EXENCIONES DE SERVICIOS CONSULARES (A. 24, FR. VIII, INCISO c)).

El artículo referido prevé los servicios consulares que se encuentran exentos del pago de derechos.

Al respecto, se reforma el artículo 24, fracción VIII, para modificar el término “tramitación” por “trámite”. Asimismo, se adiciona un inciso c) a dicha porción normativa para establecer la exención de cartillas de identificación del servicio militar, así como para los servicios relacionados con el servicio militar.

8. SERVICIOS DE NACIONALIDAD Y NATURALIZACIÓN (A. 26, FR. I, INCISO A), c) Y D), FR. II, III, IV Y V).

El artículo referido prevé los derechos a pagar por los servicios que se presten en materia de nacionalidad y naturalización.

Al respecto, se reforma el artículo 26, fracción I, inciso a) para incrementar el costo por la prestación de los servicios de solicitud, análisis y expedición del certificado de nacionalidad mexicana a un monto de \$2,026.65 (previamente se establecía un importe de \$315.00).

Lo anterior, pues de conformidad con la exposición de motivos, la prestación de dicho servicio requiere el uso de una infraestructura de almacenamiento de información, uso del Sistema Integral de Nacionalidad y Naturalización, Servicio Integral de Voz y Datos, así como la contratación de personal especializado en el uso de los equipos mencionados.

Asimismo, se adicionan los incisos c) y d) a la fracción I del artículo 26, para especificar los trámites que se realizan en materia de nacionalidad (expedición de la declaratoria de nacionalidad mexicana y expedición de la constancia de renuncia a la nacionalidad mexicana, por los importes de \$1,303.95 y \$1,174.33, respectivamente).

Por otro lado, se modifica la fracción II del artículo 26, para ubicar en un mismo párrafo el cobro del derecho relativo a la expedición de carta naturalización y, en consecuencia, derogar el inciso a) de dicha fracción, así como la fracción III con su inciso a).

Se adiciona una fracción IV a dicho artículo, para establecer el cobro de derechos en cantidad de \$377.33 por la expedición, renovación o reposición de cada constancia de no antecedentes de naturalización.

Por último, se adiciona la fracción V al artículo 26, para adicionar el cobro de un derecho en cantidad de \$571.75 por la expedición de copias certificadas de los documentos de nacionalidad mexicana.

9. INSPECCIÓN Y VIGILANCIA (A. 29-I Y A. 30).

El artículo 29-I prevé el procedimiento para la determinación de las cifras a considerar para el cálculo de los derechos de inspección y vigilancia que tienen que pagar las filiales de entidades financieras del exterior, por los servicios de inspección y vigilancia que presta la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), de conformidad con el artículo 29-D del CFF.

Al respecto, se reforma el párrafo séptimo del artículo 29-I, para establecer que la SHCP, como facilidad administrativa publicará

en el Diario Oficial de la Federación, el resultado de las operaciones aritméticas previstas por el referido artículo 29-D.

Ahora bien, el artículo 30 en comento, prevé las cuotas que deben de pagar las instituciones y sociedades mutualistas de seguros por los derechos de inspección y vigilancia que presta la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.

Al respecto, se adiciona un segundo párrafo al artículo 30 para establecer que los resultados de los cálculos aritméticos previstos en dicho artículo serán publicados en el Diario Oficial de la Federación por la SHCP.

10. SERVICIOS ADUANEROS (A. 40, INCISO U)).

Se adiciona el inciso u) al artículo 40 para añadir como derecho aduanero de inscripciones, concesiones y autorizaciones, aquel que se debe pagar por la autorización para prestar los servicios de despacho aduanero de las mercancías de comercio exterior fuera de los días y horas hábiles señalados por el SAT, en cantidad de \$250.90.

11. OTROS SERVICIOS (A. 53-I).

Se adiciona el artículo 53-I para establecer el derecho a pagar por los particulares por la obtención de los códigos de seguridad que se impriman para las cajetillas, estuches, empaques, envolturas o cualquier otro objeto que contenga cigarros u otros tabacos labrados para su venta en México, \$0.1255 por cada impresión.

12. OBTENCIÓN DE MARBETES (A.53-K, FR. I Y II).

El artículo referido prevé los derechos a pagar por la obtención de marbetes que se adhieran a los envases que contengan bebidas alcohólicas.

Al respecto, se adiciona una fracción I con la finalidad de actualizar la cuota de los marbetes físicos en cantidad de \$0.5178 por cada uno.

Asimismo, se adiciona una fracción II, para establecer el cobro por la obtención de cada folio electrónico para la impresión de marbetes electrónicos, en cantidad de \$0.3474 por cada uno.

13. NORMAS OFICIALES Y CONTROL DE CALIDAD (A. 73-A).

Se incrementa la cuota del derecho para la prestación del servicio de registro y autorización para el uso de marcas y contraseñas oficiales (de \$708,00 a \$1,904.28).

14. COMPETENCIA ECONÓMICA (A. 77).

El artículo referido prevé el derecho que se tiene que pagar por la recepción, estudio y trámite de cada notificación de concentración a que se refiere la Ley Federal de Competencia Económica.

Se adiciona un segundo párrafo con el objeto de especificar que también se pagará el derecho por el estudio, trámite y, en su caso, la autorización que emita el Pleno de la Comisión Federal de Competencia Económica respecto de la operación de concentración no notificada.

15. AUTOTRANSPORTE FEDERAL Y SERVICIOS AUXILIARES (A. 148 Y A. 172-F).

Se reforman los artículos 148 y 172-F, en los que se establece el cobro de derechos por los trámites de licencias de autotransporte federal y transporte ferroviario, respectivamente, con la finalidad de homologar la citada Ley con las disposiciones aplicables en materia de instrumentación de licencias federales digitales, adecuando a la baja el monto de la cuota de estos derechos, atendiendo al cambio en la forma de su emisión; es decir, de medios físicos a medios electrónicos. Asimismo, se incorpora la figura de la renovación de categoría.

16. DERECHOS DE AUTOR (A. 184).

Con relación a los derechos a pagar por el otorgamiento y expedición de certificado o constancia del Número Internacional Normalizado del Libro, se reformó la fracción XXI a efecto de ampliar el supuesto de exención previsto en el citado precepto normativo, y por tanto, hacerla extensiva a cualquier formato que facilite su lectura y, no solamente al formato Braille (para discapacidad visual), como se encuentra previsto actualmente.

17. SERVICIOS FORESTALES (A. 194-N, 194-N-2, FR. I, A. 194-N-4).

Se elimina de la redacción del artículo 194-N la referencia al dictamen del programa de manejo de plantación forestal comercial con la finalidad de no pagar el derecho correspondiente, toda vez que en el Reglamento de la Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable, no se considera como requisito dicho dictamen para la prestación del servicio por parte de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

Por lo que respecta al artículo 194-N-2 Fr. I, se modifica el nombre de “certificado fitosanitario”, por “hoja de requisitos fitosanitarios para la importación de materias primas, productos y subproductos forestales”, para que la referencia sea acorde a la Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable y su Reglamento.

Se reforma el artículo 194-N-4, con la finalidad de establecer el cobro de derechos por la recepción, evaluación y autorización para la colecta y uso de recursos biológicos y genéticos forestales, de conformidad con el nuevo Reglamento de la Ley General de Desarrollo Rural Sustentable (de \$773.35 hasta \$6,592.07).

18. SERVICIOS DE AUTORIDAD SANITARIA (A. 195, FR. IV).

Se reforma la fracción IV del artículo 195, con el objeto de contemplar además del derecho vigente por servicios de expedición de licencias sanitarias para establecimientos de atención médica donde se practiquen actos quirúrgicos u obstétricos, el derecho por la expedición de licencias sanitarias para aquellos establecimientos en los que se presten servicios de hemodiálisis. La cuota establecida es de \$23,912.35.

19. FOMENTO Y ANÁLISIS SANITARIO (A. 195-C, FR. III).

El artículo referido prevé la obligación de pagar el derecho a la Secretaría de Salud por la verificación o fomento sanitario. Al respecto, se adiciona el derecho a pagar por los servicios de visitas de verificación de “materias primas o medicamentos que sean o contengan estupefacientes, psicotrópicos o precursores químicos”, con la finalidad de evaluar o supervisar las condiciones sanitarias en que son manejados y utilizados los productos.

Asimismo, se adicionan cuotas por derechos por la visita de verificación por balance de medicamentos que realiza la Comisión Federal para la Protección Contra Riesgos Sanitarios; así como para la visita de verificación por la toma de muestra y liberación de estupefacientes psicotrópicos y precursores químicos. El monto de las cuotas es de \$5,877.14 y \$2,321.17 respectivamente.

20. OTROS SERVICIOS (A. 195-K-3).

El artículo referido prevé los derechos que deben pagar los particulares por el llamado, a partir de 2022, “Certificado de Efectividad Bacteriológico”, de equipos o sustancias germicidas para la potabilización de agua de tipo doméstico.

Previamente se hacía referencia al término “dictamen sanitario”.

21. SERVICIOS RELACIONADOS CON EL REGISTRO FEDERAL DE ARMAS DE FUEGO Y EL CONTROL DE EXPLOSIVOS (A. 195-T, 195-U, 195-V, FR. I Y III).

Los artículos referidos prevén los derechos a pagar a la Secretaría de la Defensa Nacional, por los servicios relacionados con armas y municiones, explosivos y sustancias químicas, y por la expedición de cada permiso general para el transporte especializado de explosivos, sustancias químicas relacionadas con estos, artificios, armamento y municiones.

Al respecto, se aumenta considerablemente (en un 200% aproximadamente) el monto de las cuotas a pagar por los servicios mencionados. Lo anterior, de conformidad con la exposición de motivos, con la finalidad de que la dependencia recupere los costos en que incurre para la prestación de los mismos.

Asimismo, se reforma el inciso b) de la fracción II del artículo 195-T, para establecer una segmentación a los derechos a pagar por la licencia particular colectiva, dependiendo del número de armas que ampare dicha licencia (1 a 500, 501 a 1000, 1001 a 2000 y de 2001 en adelante).

De la misma manera, se reforma la fracción VI del artículo 195-T, para establecer una segmentación a los derechos a pagar por el alta personal de las licencias colectivas y particulares colectivas (1 a 50, 51 a 100, 101 a 200, 201 a 500 y de 501 personas en adelante).

A su vez, se aprobó adicionar un segundo párrafo a la fracción IV del apartado A del artículo 195-U, para que se incluya el servicio de modificación al permiso general para la compra, almacenamiento y consumo de sustancias químicas en la fabricación y venta de artificios pirotécnicos con costo menor.

Finalmente, se aprobó derogar el derecho a pagar por la prestación del servicio de cambio de razón social a un permiso general contenido en el inciso b) de la fracción II, del artículo 195-V en relación con explosivos, sustancias químicas, armas o municiones.

22. SERVICIOS MARÍTIMOS (A. 195-Z-11 Bis, 195-Z-11 Ter, 195-Z-11 Quáter, A. 195-Z-25, A. 195-Z-28).

En función de las nuevas atribuciones conferidas a la Secretaría de Marina, se adicionan los artículos 195-Z-11 Bis, 195-Z-11 Ter, 195-Z-11 Quáter; con la intención de establecer el cobro de servicios relacionados con medidas de protección de buques y los puertos marítimos.

Las cuotas oscilan entre los \$3,035.33 y los \$60,017.63.

Adicionalmente, se reforma el artículo 195-Z-25, a efecto de adicionar los servicios de “expedición, revalidación anual o reposición” del certificado de aprobación marítima como instalación receptora de desechos.

Finalmente, en función del “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos y de la Ley de Puertos” se adiciona el artículo 195-Z-28, con la finalidad de establecer el cobro por los servicios que se presten a embarcaciones nacionales o extranjeras que efectúen cualquier clase de navegación de altura o cabotaje.

Se pagará el derecho referido por cada autorización de arribo, despacho, maniobra de fondeo o enmienda. Las cuotas oscilan entre \$341.10 y \$6,094.33.

En virtud de las modificaciones referidas, se derogan los artículos 170 y 170-G.

TÍTULO II

DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO.

23. BOSQUES Y ÁREAS NATURALES PROTEGIDAS (A. 198, FR. I QUÁTER Y II).

El artículo referido, prevé los derechos a pagar por el uso o aprovechamiento no extractivo de los elementos naturales y

escénicos que se realizan en las Áreas Naturales Protegidas marinas, insulares y terrestres sujetos al régimen de dominio público de la Federación.

Al respecto, se modifica la fracción I Quáter para adicionar como Área Natural Protegida la Reserva de la Biosfera Islas Marías, con el propósito de cobrar el acceso a la misma a fin de no generar un deterioro considerable a los elementos naturales que la conforman, así como controlar la capacidad de carga.

Asimismo, se reforma la fracción II, para adicionar la modificación referida en las cuotas de cobro.

Adicionalmente, se establece una exención en el pago de dicho derecho respecto de transporte público y de carga, así como los residentes permanentes de las áreas naturales protegidas siempre que acrediten dicha condición con una identificación oficial donde se haga constar su domicilio en dichas localidades.

A su vez se establece un descuento del 50% en el pago de dichos derechos para los habitantes de los municipios que se ubiquen en las zonas de alta y muy alta marginación, identificados en el listado de la Declaratoria de las Zonas de Atención Prioritaria, siempre que se acredite con una identificación oficial con domicilio en dichos municipios.

24. ELEMENTOS PARA LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA (A. 229 FR. II).

El artículo referido prevé el procedimiento para la determinación presuntiva del pago de derechos por el uso, explotación o aprovechamiento de aguas nacionales.

Al respecto, se modifica la fracción II del artículo referido para excluir dentro de los elementos para la determinación presuntiva

a las declaraciones anuales de pago de derechos por uso o explotación o aprovechamiento de aguas nacionales y únicamente considerar los pagos trimestrales definitivos, pues ya no existe obligación de presentar la referida declaración anual.

25. ESPECTRO RADIOELÉCTRICO (A. 240 FR. VIII Y X, A. 244-B).

La fracción VIII, del artículo 240, prevé el pago de derechos por el uso del espectro radioeléctrico respecto de los sistemas de radiocomunicación privada, para quienes lo utilicen con fines de pruebas, con autorizaciones temporales con vigencia máxima de 2 años.

Al respecto, se modifica la fracción VIII, para ser congruentes con el artículo 67, fracción III de la Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión, e incluir la obligación de pago de ese derecho respecto de sistemas que utilicen el espectro radioeléctrico con fines de pruebas, propósitos de experimentación, comprobación de viabilidad técnica y económica de tecnologías en desarrollo o pruebas temporales de equipo.

Asimismo, se establece el cobro de derechos por la autorización para el uso y aprovechamiento del espectro radioeléctrico para el uso secundario⁸ a través de las siguientes cuotas:

- En la banda de 88 a 108 MHz \$11,328.60.

⁸ Se entiende por uso secundario, la utilización de las bandas de frecuencia del espectro radioeléctrico, por aquellas personas dedicadas a determinadas actividades que no tienen como finalidad prestar servicios de telecomunicaciones con fines comerciales.

208. *Ley Federal de Derechos*

- En las demás bandas de frecuencia \$44,546.61.

Asimismo, se reformó el artículo 244-B, para modificar el rango de las bandas de frecuencia sobre las cuales se pagarán los derechos ahí previstos. Previamente hasta 2021, se establecían los rangos de frecuencia de 1850 a 1910 MHz y 1930 a 1990 MHz.

Con motivo de la modificación, a partir de 2022, los rangos de las bandas de frecuencia a los que les serán aplicables estos derechos, son los siguientes:

- De 1850 a 1915 MHz.
- De 1930 a 1995 MHz.

De conformidad con la exposición de motivos, la modificación referida obedece a que estos segmentos forman parte de la Licitación Pública para concesionar el uso, aprovechamiento y explotación comercial de segmentos del espectro radioeléctrico disponibles en las bandas de frecuencias 814-824/859-869 MHz, 1755-1760/2155-2160 MHz, 1910-1915/1990-1995 MHz y 2500-2530/2620-2650 MHz, para la prestación de servicios de acceso inalámbrico.

26. MINERÍA (A. 271 Y A. 275).

El artículo 271 prevé el destino que el Estado le podrá dar a los derechos aplicables a la minería.

Al respecto, se modificó el artículo 271, para que los ingresos que se obtengan por la recaudación de los derechos puedan

también ser empleados para el fortalecimiento de los servicios e infraestructura del sector salud.

A su vez, en relación con el artículo anterior, se reformó el artículo 275, para que el 85% de la recaudación de derechos sobre minería sean destinados a los sectores de salud y educación de las Entidades Federativas.

27. DERECHO POR USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO DE LA NACIÓN COMO CUERPOS RECEPTORES DE LAS DESCARGAS DE AGUAS RESIDUALES (A. 278-B).

Se modificó el artículo 278-B para establecer que los particulares que viertan aguas residuales en los cuerpos receptores deberán cumplir con la obligación de determinar las concentraciones de contaminantes en el agua descargada para ser sujetos de los beneficios de acreditamiento o exención en el pago de derechos por descarga.

28. CUOTAS DE MUSEOS, MONUMENTOS Y ZONAS ARQUEOLÓGICAS (A. 288).

Se incrementa la cuota del derecho por el acceso a los museos, monumentos y zonas arqueológicas propiedad de la Federación, con la finalidad de contribuir a los trabajos de mantenimiento, conservación, restauración, investigación y difusión del patrimonio arqueológico y cultural.

A su vez, se agregan recintos a la lista de zonas arqueológicas de cobro y se actualizan las cuotas a pagar por el ingreso a las mismas (\$65 a \$85).

TRANSITORIOS

29. SEGUNDO (FR. I, II, III, IV, V Y VI).

Fr. I. Se establece que por la expedición del registro de título de técnico o profesional técnico y de la cédula profesional, se pagará el 30% del monto que corresponda en las fracciones IV y IX del artículo 185.

Fr. II. Se establece que entidades financieras a que se refiere el artículo 29-D vigente, para el ejercicio 2022, con excepción de las de banca múltiple, en lugar de pagar derechos de inspección y vigilancia, podrán pagar las cuotas vigentes que en el ejercicio 2021 optaron por pagar, más el 4%. Para el ejercicio 2022 los derechos de inspección y vigilancia no podrán ser inferiores a la cuota mínima establecida para cada sector.

Asimismo, las entidades financieras a que se refiere el artículo 29-D, fracciones I, III, V, VI, VIII, IX, XI, XIII, XV, XVIII y XIX que se hayan constituido en el ejercicio 2021, podrán pagar la cuota mínima correspondiente para el ejercicio 2022 conforme a dichas fracciones, en lugar de pagar el derecho de inspección y vigilancia.

Adicionalmente, las casas de bolsa, para determinar la cuota mínima del ejercicio 2022 para efectos de los párrafos anteriores, se considerará como capital mínimo requerido el equivalente a tres millones de UDI's.

Fr. III. Se establece que las instituciones de banca múltiple a que se refiere el artículo 29-D, fracción IV, en lugar de pagar el derecho de inspección y vigilancia, podrán pagar la cuota vigente en el ejercicio 2021 que hubieren optado por pagar, más el 10%

del resultado de la suma de los incisos a) y b) de la propia fracción IV del citado artículo. Los derechos no podrán ser inferiores a la cuota mínima establecida para dicho sector para el ejercicio 2022.

Asimismo, se establece que las entidades financieras referidas, constituidas en el ejercicio 2021, podrán pagar la cuota mínima para el ejercicio 2022 conforme a la fracción IV del artículo citado, en lugar de pagar el derecho de inspección y vigilancia.

Fr. IV. Se establece que las bolsas de valores a que se refiere el artículo 29-E, fracción III de esta Ley vigente para 2022, en lugar de pagar el derecho de inspección y vigilancia, podrán pagar lo que resulte de multiplicar 1% por su capital contable. En caso de ejercer la opción a que se refiere esa fracción, deberán estarse a lo dispuesto por el artículo 29-K, fracción II.

Fr. V. Se establece que cuando los contribuyentes opten por pagar los derechos de inspección y vigilancia (fr. II, III y IV de este artículo) y realicen el pago anual durante el primer trimestre del ejercicio 2022, no les será aplicable el descuento del 5% establecido en la fracción I del artículo 29-K.

Fr. VI. Se establece que los mexicanos que deseen obtener testamento público abierto en una oficina consular en el extranjero, pagarán el 50% del monto que corresponda, en términos de la fracción III del artículo 23.

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 enero a diciembre de 2021 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.
- Aquellas tesis cuya clave inicie con “PC”, corresponden a las emitidas por los Plenos de Circuito (órgano que agrupa a los Tribunales Colegiados de cada Circuito en que se encuentra dividido el territorio nacional).
- Las restantes tesis, cuya clave no comience con las iniciales antes mencionadas, 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. 1/2021).
- Las tesis cuya clave se integre por números romanos, corresponden a un criterio aislado (Ej. 1ª. XXX/2021).

Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

La estricta indispensabilidad de la deducción de las reservas técnicas por obligaciones pendientes de cumplir por siniestros, deriva del objeto social de las empresas aseguradoras, por lo que no se requiere que demuestren la vigencia de los contratos de seguro.

- El Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito (Ciudad de México) resolvió que la LISR autoriza a las Instituciones de Seguros a deducir la creación o incremento de las reservas técnicas por obligaciones pendientes de cumplir, entre otras. Al respecto, dicho órgano jurisdiccional resolvió que la estricta indispensabilidad de dicha deducción se justifica con el objeto de la empresa aseguradora y no con la vigencia de los contratos de seguro.

Lo anterior, toda vez que las aseguradoras, por la actividad que desarrollan, están obligadas por Ley a constituir las referidas reservas, con independencia de la procedencia de las reclamaciones presentadas por

sus asegurados. Por tanto, de conformidad con la LISR será hasta el término del ejercicio, que se disminuirán las reservas en función de la vigencia de los reclamos, situación en la cual, el excedente de la reserva pasará a ser ingreso acumulable (PC.I.A. J/175 A (10a.)).

La obligación de los patrones de hoteles, restaurantes, bares y análogos de retener y enterar el Impuesto sobre la Renta de los ingresos de sus trabajadores, no se configura respecto de las propinas que perciban.

- El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (Ciudad de México) resolvió que si bien es cierto que las propinas entregadas en efectivo constituyen parte del salario de las personas que trabajan en restaurantes, bares, hoteles y análogos, y por ende un ingreso acumulable para efectos del Impuesto Sobre la Renta, también lo es que los patrones no están obligados a retener el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Lo anterior en virtud de que el artículo 346 de la Ley Federal del Trabajo prohíbe al patrón participar de las propinas que son entregadas a sus trabajadores y por tanto no se encuentra en posibilidad de retener importe alguno, pues no tiene certeza de del importe al que asciende la propina. Adicionalmente, al construir una percepción irregular para el trabajador y no tener su origen en el peculio del patrón, no se satisfacen las condiciones necesarias para que se

pueda exigir al patrón su actuación como retenedor del impuesto (I.1o.A.240 A (10a.)).

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

El trato diferenciado entre los contribuyentes que se encuentran en el periodo preoperativo y los que ya no lo están, para solicitar la devolución del saldo a favor, no viola el principio de equidad tributaria.

- El Quinto Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa del Tercer Circuito (Jalisco) resolvió que el artículo 5, fracción VI, inciso a), de la LIVA y la regla 2.3.18. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018, no violan el principio de equidad tributaria entre contribuyentes que se encuentran en periodo preoperativo y lo que ya realizan actividades gravadas, al establecer que los contribuyentes que se encuentren en periodo preoperativo podrán acreditar el IVA que les haya sido trasladado en la declaración correspondiente al primer mes en que haya realizado actividades gravadas o solicitar, hasta antes de que concluya su periodo preoperativo, la devolución del IVA trasladado por sus proveedores en dicho periodo.

Lo anterior en virtud de que dicho tratamiento diferenciado es un beneficio fiscal que se brinda al contribuyente en periodo preoperativo como una medida de apoyo a las nuevas empresas que iniciarán actividades, sin embargo, iniciadas éstas, culmina dicho beneficio, pues sus obligaciones cambian en virtud de la nueva situación jurídica que les impera (III.5o.A.85 A (10a.)).

El periodo preoperativo referido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado finaliza cuando el contribuyente inicia las actividades señaladas en el artículo 1o. del mismo ordenamiento.

- El mismo Tribunal resolvió que el periodo preoperativo a que se refiere el artículo 5o., fracción VI de la LIVA finaliza cuando el contribuyente inicia las actividades indicadas en el artículo 1o. de la Ley en comento, y no cuando recibe la contraprestación por éstas (III.5o.A.86 A (10a.)).

Código Fiscal de la Federación (CFF).

Improcedencia del juicio de amparo indirecto en contra del oficio por el cual la autoridad fiscal deja sin efectos el certificado de sellos digitales.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que el oficio emitido en términos del artículo 17-H del CFF, por el cual la autoridad fiscal deja sin efectos el CSD no afecta materialmente derechos sustantivos, como la libertad de comercio y profesión, ni tampoco el patrimonio del contribuyente y, por tanto, no se actualiza una excepción al principio de definitividad para la procedencia del juicio de amparo indirecto.

Lo anterior, toda vez que la cancelación del CSD no es un acto privativo, sino un acto de molestia que puede desaparecer al sustanciarse el procedimiento previsto en el artículo 17-H del CFF y de esta manera

obtener un nuevo CSD en sustitución del invalidado, Por tanto, los efectos nocivos de la cancelación del CSD tienen una breve duración.

Esto, aunado a que el otorgamiento del CSD no es un derecho sustantivo, sino que se trata del cumplimiento de un requisito formal para que los contribuyentes puedan llevar a cabo sus actividades, por lo que su cancelación no es una restricción al a la libertad de trabajo o profesión, ya que una vez aclara la situación, el contribuyente podrá continuar con el ejercicio de la actividad económica (2a./J. 1/2021 (10a.)).

Este criterio es sumamente cuestionable pues, en la realidad, el contar con un CSD es indispensable para operar en el marco de la formalidad.

Declaraciones fiscales. La complementaria sustituye a la normal.

- El Segundo Tribunal Colegiado de Circuito en materias Penal y Administrativa del Décimo Séptimo Circuito (Chihuahua) resolvió que, en términos del cuarto párrafo del artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, la declaración complementaria sustituye a la normal. Lo anterior, al considerar que el citado precepto legal dispone que la modificación de las declaraciones se hará mediante la presentación de la que sustituya a la anterior; así, la declaración complementaria deberá contener todos los datos que

requiera la normal y no únicamente los que sean objeto de modificación, a efecto de permitirle al contribuyente contar con un solo documento para conocer su última declaración (XVII.2o.P.A.72 A (10a.)).

Procede la devolución del saldo a favor del impuesto sobre la renta presentada por el trabajador, aunque no esté acreditado que el patrón cumplió con su obligación de declarar y enterar la contribución retenida.

- El Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región (Veracruz) resolvió que, en observancia a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 22 del CFF, los trabajadores a quienes se les retuvo el ISR, tienen derecho a solicitar la devolución respectiva a la autoridad hacendaria, quien deberá autorizarla si el solicitante demuestra la retención con la declaración de impuestos y con la constancia de ingresos y retenciones por sueldos y salarios, ambas en el ejercicio correspondiente; sin que pueda negárseles por el hecho de no estar demostrado que el patrón cumplió con su obligación de declarar y enterar la contribución retenida, pues dicho requisito no se encuentra previsto en el mencionado artículo 22. Esto aunado a que la autoridad fiscal cuenta con los recursos humanos y materiales para fiscalizar a los patrones y compelerlos a cumplir con sus obligaciones fiscales (IV Región) 1o.58 A (10a.)).

La autoridad que conozca de la reconsideración administrativa, se encuentra facultada para analizar la legalidad de los actos que dieron origen a la resolución de la cual se promueve.

- El Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito (Puebla), resolvió que la autoridad que conozca sobre la reconsideración administrativa, está facultada para resolver sobre la legalidad de los actos emitidos durante el proceso de fiscalización que dio origen a la resolución respecto de la cual se promueve, a fin de verificar si la resolución se emitió en contravención de las disposiciones fiscales. Lo anterior, toda vez que el artículo 36 del CFF no establece limitante alguna para que la autoridad que conozca de la reconsideración administrativa analice dichos actos. (VI.1o.A.1 A (11a.)).

Acreditamiento de la materialidad de operaciones amparadas en CFDI's emitidos por personas previstas en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, en el ejercicio de facultades de comprobación.

- El Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito (Jalisco), resolvió que el contribuyente que le dio efectos fiscales a los CFDI's emitidos a su favor por EFO, y no haya comparecido al procedimiento a que se refiere el artículo 69-B, párrafo octavo del CFF, se encuentra en posibilidad de demostrar la materialidad de las operaciones amparadas con dichos comprobantes, a través de pruebas idóneas durante el ejercicio de facultades de comprobación (III.7o.A.51 A (10a.)).

Otros Temas Fiscales.

Para la determinación del impuesto sobre nóminas debe aplicarse una tasa fija a la base gravable.

- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió en una contradicción de tesis que para determinar la cuota tributaria por concepto del impuesto sobre nóminas debe aplicarse una tasa fija a la base gravable, con lo que salvaguarda el principio constitucional de proporcionalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior, toda vez que el impuesto sobre nóminas es un tributo local, que grava la erogación realizada por el patrón (2a./J. 59/2020 (10a.)).

Inconstitucionalidad de los artículos 275 Bis y 275 Ter del Código Fiscal de la Ciudad de México.

- Los artículos referidos otorgan un beneficio fiscal en operaciones de adquisición o transmisión de la propiedad de bienes inmuebles, que sólo puede materializarse cuando éstas se formalizan a través de notarios públicos de la Ciudad de México, lo cual excluye a los fedatarios de otras entidades federativas.

El Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito (Ciudad de México) declaró la inconstitucionalidad de dichos artículos 275 Bis y 275 Ter del Código Fiscal de la Ciudad de México por ser contrarios a lo dispuesto en los artículos 5 y 28 constitucionales. Ello porque el legislador de la Ciudad de México incumplió con su obligación de respetar y no intervenir en la libertad de trabajo en condiciones de igualdad, al regular beneficios tributarios exclusivos para los notarios de la Ciudad de México y no así para los notarios de otras entidades federativas, que también podrían formalizar las operaciones descritas (I.6o.A.30 A (10a.)).