Turanzas, Bravo & Ambrosi
Abogados Tributarios

Mauricio Ambrosi Herrera
Jorge Fuentes Pérez
Angel J. Turanzas Díaz

Mauricio Bravo Fortoul
Francisco Ortega Gaxiola

Jorge A. Cabello Alcérreca
Pedro Ramírez Mota Velasc

Cecilia Bustamante Bejarano

Pablo Fernández de Cevallos y Torres

Martha A. Ruelas Muñoz

Enero de 2017

Estimados amigos,

Como expresamos desde 2015, el entorno económico que visualizamos para 2017 estará marcado por una inestabilidad en el mercado petrolero e incrementos de interés de los bancos centrales; a tales elementos se adicionan impactos inflacionarios por la devaluación cambiaria, incertidumbre por las políticas públicas de la nueva administración estadounidense, insuficiencia para cubrir necesidades petroleras del país por parte de Pemex y un inicio informal del proceso electoral con vistas a la elección presidencial de 2018.

Ante el complicado entorno político-económico sucintamente referido, resulta ingente una reducción cuali y cuantitativa del gasto público; para ello, se requiere de decisión y voluntad de la administración federal, pues de lo contrario, las fuentes de endeudamiento público y rigidez en la recaudación tributaria seguirán siendo norma de actuación pública.

En el ámbito de reformas fiscales, 2017 se muestra con un conjunto de ajustes, entre otros, en el sector de energía. A su vez, en 2017 inicia el intercambio automático de información financiera para efectos fiscales entre países; tales hechos son objeto de análisis y comentarios en la presente Actualización Tributaria.

Paseo de Tamarindos No. 100 Piso 3, Bosques de las Lomas, México, CDMX, 05120 Tel: 5081 4590 Fax: 5259 3861

De igual modo, comentamos diversas novedades fiscales que se presentaron durante 2016 y que esperamos sinceramente sean para ustedes, material de referencia.

Reciban nuestros mejor deseos para ustedes y sus seres queridos,

Atentamente,

Turanzas, Bravo & Ambrosi
Abogados Tributarios

La presente **ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA 2017** constituye un análisis preliminar con fines meramente informativos que ha sido elaborada por los miembros de Turanzas, Bravo y Ambrosi, S.C., y de ninguna manera pretende representar una opinión o una posición definida frente a casos particulares, mismos que deberán ser analizados en el marco de sus circunstancias.

ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA 2017
Derechos reservados conforme a la ley por Turanzas, Bravo y Ambrosi, S.C.

Queda prohibida la reproducción total o parcial de esta obra.

Primer Edición: MMXVII
Impreso y Hecho en México

ABREVIATURAS

ACAJA	Administración Central de Apoyo Jurídico de Aduanas
AGA	Administración General de Aduanas
AGACE	Administración General de Auditoría de Comercio Exterior
APA	Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia
BANJERCITO	Banco Nacional del Ejército, Fuerza Aérea y Armada
BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
CbCMCAA	Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes sobre el Intercambio de Reportes País por País
CBF	Certificados Bursátiles Fiduciarios
CC	Código de Comercio
CFDI	Comprobantes Fiscales Digitales por Internet
CFF	Código Fiscal de la Federación
CNBV	Comisión Nacional Bancaria y de Valores
CNH	Comisión Nacional de Hidrocarburos
COFEMER	Comisión Federal para la Mejora Regulatoria
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
CRE	Comisión Regulatoria de Energía
CRS	Common Reporting Standard
CUCA	Cuenta de Capital de Aportación
DIOT	Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
DOF	Diario Oficial de la Federación
EP	Establecimiento Permanente
EPE	Empresa Productiva del Estado
EUA	Estados Unidos de América
FATCA	Foreign Account Compliance Act
FIBRA E	Fideicomiso de Inversión en Energía e Infraestructura
FIEL	Firma Electrónica
FMP	Fondo Mexicano del Petróleo para la Estabilización y el Desarrollo

G-20	The Group of Tweenty
IATA	International Air Transport Association
IAABN	Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales
IEPS	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
IFT	Instituto Federal de Telecomunicaciones
IGI	Impuesto General de Importación
IMMEX	Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INCOTERMS	International Commercial Terms
ISAN	Impuesto sobre Automóviles Nuevos
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFD	Ley Federal de Derechos
LFPCA	Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo
LFPIORPI	Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita
LFT	Ley Federal del Trabajo
LH	Ley de Hidrocarburos
LIEPS	Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
LIF	Ley de Ingresos de la Federación
LIGIE	Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación
LISH	Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LSS	Ley del Seguro Social
MAP	Mutual Agreement Procedure
MCAA	Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre el Intercambio Automático de Información de Cuentas

	Financieras
MLI	Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting
NOMS	Normas Oficiales Mexicanas
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
PAE	Procedimiento Administrativo de Ejecución
PEMEX	Petróleos Mexicanos
PI	Propiedad Intelectual
PJF	Poder Judicial Federal
PRODECON	Procuraduría de la Defensa del Consumidor
PROSEC	Programas de Promoción Sectorial
PTU	Participación de los Trabajadores en las Utilidades de la Empresa
QCAA	Qualifying Competent Authority Agreements
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
REFIPRES	Regímenes Fiscales Preferentes
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
RGCE	Reglas Generales de Comercio Exterior
RGN	Reglamento de Gas Natural
RIF	Régimen de Incorporación Fiscal
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
SCT	Secretaría de Comunicación y Transportes
SE	Secretaría de Economía
SEJUFE	Semanario Judicial de la Federación
SEP	Secretaria de Educación Pública
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SMGVCDMX	Salario Mínimo General Vigente de la Ciudad de México
TCC	Tribunal Colegiado de Circuito
TLCAN	Tratado de Libre Comercio de América del

	Norte
UFIN	Utilidad Fiscal Neta
UIF	Unidad de Inteligencia Financiera

ÍNDICE

ENERGÍA 1

IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO 5
LEY DE INGRESOS SOBRE HIDROCARBUROS 6
CRITERIOS NORMATIVOS EN MATERIA ENERGÉTICA 9
PRECIO MÁXIMO DE VENTAS DE PRIMERA MANO DE GAS NATURAL 17
LISTADO DE PUBLICACIONES EN MATERIA ENERGÉTICA DURANTE 2016 22

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2017 55

EXENCIONES 61
IMPUESTO SOBRE LA RENTA 61

LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA 65

PERSONAS MORALES 65
PERSONAS MORALES SIN FINES DE LUCRO 67
PERSONAS FÍSICAS 69
ESTÍMULOS FISCALES 70

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO 73

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 85

TESIS 93

SEJUFE 93

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 93

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 105
LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS 113
LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO 115
LEY FEDERAL DE DERECHOS 122
LEY DE AMPARO 123
TRATADOS 124
LEY DEL SEGURO SOCIAL 125

REVISTA TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA 126

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 126
LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO 131
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 137
LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS 142
LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO 143
CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS 145

COMERCIO EXTERIOR 148

RGCE 152
CAMBIOS GENERALES 152
DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO 153
DESPACHO DE MERCANCÍAS 155
REGÍMENES ADUANEROS 156
DEMÁS CONTRIBUCIONES 158
PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES 158
DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO 159
ENTRADA, SALIDA Y CONTROL DE MERCANCÍAS 160
DESPACHO DE MERCANCÍAS 161
REGÍMENES ADUANEROS 163
ACTOS POSTERIORES AL DESPACHO 164
ESQUEMA INTEGRAL DE CERTIFICACIÓN 164
SEGUNDA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES 168
DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO 168

ENTRADA, SALIDA Y CONTROL DE MERCANCÍAS 169
DESPACHO DE MERCANCÍAS 170
REGÍMENES ADUANEROS 171
ACTOS POSTERIORES AL DESPACHO 172
ESQUEMA INTEGRAL DE CERTIFICACIÓN 172
TERCERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES 173
DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO 173
SEJUFE COMERCIO EXTERIOR 174
RTFJA COMERCIO EXTERIOR 176

SAT 181

PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016 181
SEGUNDA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016 185
TERCERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016 197
CUARTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016 201
QUINTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016 202

INTERNACIONAL 203

TRATADOS EN VIGOR Y APLICABLES A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2017 203
TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN PENDIENTES DE ENTRAR EN VIGOR 209
TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN NEGOCIACIÓN 210
TRATADOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN EN NEGOCIACIÓN 210
EROSIÓN DE LA BASE GRAVABLE Y TRANSFERENCIA DE UTILIDADES ("BEPS") 211
ESTÁNDAR PARA EL INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN SOBRE CUENTAS FINANCIERAS EN MATERIA FISCAL ("CRS") 224

DIVERSOS 231

LEY FEDERAL DE DERECHOS 231
CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO 236
REFORMAS PROCEDIMENTALES EN MATERIA ADMINISTRATIVA - TRIBUTARIA 249

ENERGÍA

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El 30 de noviembre de 2016 se publicó en el DOF el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales, destacándose en materia de ISR lo siguiente:

Tratamiento fiscal de las contraprestaciones en especie reguladas en la LISH

Los ingresos acumulables derivados de la exploración y extracción de hidrocarburos son las contraprestaciones que se perciben según la naturaleza por cada uno de los contratos en que los contratistas participen, siendo por tanto indispensable analizar las diversas contraprestaciones que cada uno de esos contratos establece al efecto, pues éstas constituirán ingresos acumulables cuando representen una modificación positiva en el patrimonio del contratista.

En el caso específico de los contratos de Licencia y producción compartida, la contraprestación a favor del contratista consiste en la transmisión onerosa de los hidrocarburos una vez extraídos del subsuelo. Para que dicha contraprestación sea pagada, el Contratista debe encontrarse al corriente en el pago de las contraprestaciones previstas a favor del Estado (ingresos no tributarios). El precio fijado para la transmisión onerosa de los hidrocarburos a favor del contratista debe ser atractivo para el contratista, pues con posterioridad a recibir esos hidrocarburos éste los revenderá obteniendo con ello una ganancia, siendo en dicha reventa donde se encuentra la esencia o beneficio económico que reporta el contrato de licencia y producción compartida.

En nuestra AT 2015, mencionamos que existen las siguientes dos posturas respecto de si la contraprestación proveniente de los contratos de licencia y producción compartida constituye o no un ingreso acumulable para efectos del ISR a favor del contratista:

a) No ingreso acumulable.- La primera postura se orienta en el sentido de que la trasmisión onerosa del hidrocarburo no constituye un ingreso acumulable para el contratista, en tanto que éste ha pagado una contraprestación económica por la transmisión de la propiedad del hidrocarburo, sin que tal situación genere una modificación positiva en

su haber patrimonial; ello en el entendido de que el contratista causará el respectivo ISR hasta el momento en que perciba una ganancia por la reventa en el mercado nacional o internacional del hidrocarburo adquirido en virtud de los contratos de licencia y producción compartida.

b) Ingreso acumulable.- La segunda postura se orienta en el sentido de que la trasmisión onerosa del hidrocarburo constituye un ingreso en crédito para el contratista, en la proporción que el precio fijado por dicha transmisión resulte inferior al valor de mercado del hidrocarburo. Dicho lo anterior con otras palabras, el beneficio económico (diferencial entre el precio preferencial y el valor de mercado) que el contratista perciba por la transmisión onerosa de los hidrocarburos que se haga a su favor por virtud del contrato de licencia, representa una modificación positiva en su patrimonio al constituir un ingreso en crédito.

Para el ejercicio 2017 se adiciona el último párrafo del artículo 16 de la LISR, con el propósito de establecer que la contraprestación en especie que recibe el contratista en este tipo de contratos no constituye un ingreso acumulable para efectos del ISR, ya que dicho ingreso deberá reconocerse hasta el momento en que el contratista enajene a un tercero los hidrocarburos recibidos a manera de contraprestación.

Esta regla en el sentido de no considerar como ingreso acumulable los hidrocarburos recibidos, será aplicable siempre que el contratista no considere dichos hidrocarburos como costo de lo vendido deducible al momento de enajenarlos a terceros; cuestión que resulta lógica, pues de lo contrario el contratista podría obtener un doble beneficio en sus deducciones.

Consideramos correcta esta adición, pues como lo comentamos con anterioridad en nuestra AT 2015, es cierto que el ciclo de operaciones de las empresas relacionadas con las actividades de exploración y extracción de hidrocarburos, tienen como fin último la enajenación de los hidrocarburos extraídos, confirmando de esta manera que la simple recepción de dichos hidrocarburos para su posterior reventa no constituye propiamente una modificación positiva en el haber patrimonial del contratista.

Deducción de infraestructura de hidrocarburos

El régimen de deducción de las erogaciones efectuadas por asignatarios y contratistas con motivo de la ejecución de contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos se encuentra establecido en la

LISH. Aquellos contribuyentes que de alguna forma participen en la ejecución de dichos contratos, pero sin tener la calidad de asignatarios y/o contratistas deberán aplicar los porcentajes de deducción establecidos al efecto en al LISR.

El artículo 35, fracción III de la LISR vigente hasta 2016 establece que la deducción del activo fijo consistente en maquinaria y equipo relacionado con la extracción y procesamiento de petróleo crudo y gas natural se deduce a razón del 7% anual.

La descripción del equipo y maquinaria prevista en dicha fracción resulta inexacta e inadecuada con el entorno actual derivado de la Reforma Energética, pues dicha descripción, por ejemplo, no comprende actividades tales como las relacionadas con el desplazamiento de hidrocarburos a través de ductos.

Lo anterior genera una distorsión en los porcentajes de depreciación, pues el mismo activo fijo (ducto) podría ser deducido conforme a diversas tasas dependiendo del tipo de actividad en el que se utilice (extracción 7% y transporte o distribución 10%).

Otro ejemplo de la problemática generada en torno a este tema radica en lo resuelto por la Segunda Sala de la SCJN mediante la Tesis XII/2015 de rubro "DEPRECIACIÓN. A LA PLATAFORMA DE PERFORACIÓN MARINA LE ES APLICABLE EL PORCENTAJE DEL 10% PREVISTO EN LA FRACCIÓN XV DEL ARTÍCULO 41 DE LA LISR VIGENTE EN 2002, PARA LAS ACTIVIDADES NO ESPECIFICADAS EN LA NORMA." En la cual se estableció que el porcentaje de depreciación del 7% no le resulta aplicable a las plataformas de perforación marina que tienen por propósito perforar, reparar y terminar pozos petroleros con el fin de tener acceso a los yacimientos en los que se encuentra el hidrocarburo, debido a que a través de estas plataformas no se extrae el petróleo, resultando por tanto aplicable el porcentaje genérico del 10% establecido en la LISR.

Con el propósito de subsanar estas irregularidades, para el ejercicio 2017 se elimina de la fracción III del artículo 35 de la LISR referente a la maquinaria y equipo relacionado con la extracción y procesamiento de petróleo crudo y gas natural, para establecer una nueva redacción en la fracción VI del referido artículo en el sentido de que serán deducibles a razón del 10% anual la maquinaria y equipo referente a las actividades de:

a) Transporte eléctrico.

b) Infraestructura fija para el transporte.

c) Almacenamiento y procesamiento de hidrocarburos.

d) Plataformas y embarcaciones de perforación de pozos.

e) Embarcaciones de procesamiento y almacenamiento de hidrocarburos.

Consideramos que la finalidad buscada por esta reforma resulta adecuada al pretender brindar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes (que sin ser asignatarios o contratistas) lleven a cabo actividades relacionadas con la exploración y extracción de hidrocarburos; sin embargo, es nuestra opinión la descripción de las referidas actividades resulta un tanto limitada, pues hubiera sido deseable establecer un listado más amplio que comprendiera otras actividades que en la práctica se están implementando.

Además de lo anterior, consideramos hubiera sido deseable establecer un porcentaje de depreciación mayor, que reconociera el verdadero impacto económico generado por las erogaciones de estos contribuyentes.

Comprobantes de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero

El 76 fracción IX de la LISR vigente hasta 2016 establece la obligación a cargo de los contribuyentes de obtener y conservar la documentación comprobatoria de las operaciones que celebran con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Como regla de excepción se establece que aquellos contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos no excedan de $13’000,000.00, en el ejercicio inmediato anterior, no estarán obligados a cumplir con dicha obligación. Esta excepción se establece con el propósito de liberar de cargas administrativas a aquellos contribuyentes que no perciban ingresos significativos.

Las empresas relacionadas con las actividades de exploración y extracción de hidrocarburos se caracterizan por invertir cantidades considerables de capital, previamente al inicio formal de sus operaciones; de modo que durante los primeros años de funcionamiento dichas empresas prácticamente no perciben ingresos.

Para el ejercicio 2017 se adiciona el párrafo segundo de la fracción IX del artículo 76 de la LISR, con el propósito de evitar que los asignatarios y contratistas se beneficien de la regla de excepción antes aludida consistente en relevar de la obligación de obtener y conservar la documentación comprobatoria de las operaciones que celebran con partes relacionadas residentes en el extranjero en caso de que perciban ingresos que no excedan de $13'000,000.00; de modo que los asignatarios y contratistas se encontrarán obligados a cumplir con dicha obligación en todo caso, con independencia del monto de ingresos que perciban durante el ejercicio.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El 30 de noviembre de 2016 se publicó en el DOF el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales, destacándose en materia de IVA lo siguiente:

Acreditamiento de IVA en periodos preoperativos / Industrias extractivas

Como se refiere más adelante, para el ejercicio 2017 se modifican las reglas en materia de acreditamiento de IVA en periodos preoperativos.

Dentro de estas nuevas reglas se establece que el periodo preoperativo tendrá una duración máxima de un año y que en caso de que no se inicien las actividades gravadas en dicho lapso, se deberá reintegrar el monto de las devoluciones que se hayan obtenido, debidamente actualizado.

Se establece que tratándose de la industria extractiva no se aplicará lo dispuesto anteriormente cuando por causas ajenas a la empresa la extracción de los recursos asociados a los yacimientos no sea factible o cuando por circunstancias económicas no imputables a la empresa resulte incosteable la extracción de los recursos mencionados. También se establece que cuando la empresa deje de realizar las actividades previas a la extracción comercial regular de los recursos asociados a los yacimientos por causas diversas a las mencionadas, deberá reintegrar, en el mes inmediato posterior a aquél en que dejó de realizar las actividades mencionadas, el IVA que le haya sido devuelto, debidamente actualizado.

Para estos efectos, se establece una definición de erogaciones en periodos preoperativos tratándose de industrias extractivas similar a la prevista en la LISR, en el sentido de que estas erogaciones comprenden la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

Estas reglas especiales se justifican en el argumento de que este tipo de industrias presentan particularidades y riesgos que son diferentes a otras industrias tales como que las inversiones de capital son cuantiosas y los procesos de maduración de los proyectos son significativamente mayores a otras industrias; ello aunado al hecho de que no existe certeza de que las actividades de prospección para determinar la posible existencia de yacimientos sean exitosas.

LEY DE INGRESOS SOBRE HIDROCARBUROS

El 7 de diciembre de 2016 se publicó en el DOF el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales, destacándose en materia de ingresos sobre hidrocarburos lo siguiente:

Derecho por la utilidad compartida / Modificación de los montos máximos de deducción de costos, gastos e inversiones

La base del Derecho por la utilidad compartida es la diferencia (positiva) entre el valor de los hidrocarburos extraídos en el ejercicio de que se trate (incluyendo el consumo que de los mismos realice el asignatario, así como las mermas por derramas o quema de dichos productos) y las deducciones permitidas.

El "valor de los hidrocarburos extraídos" es definido por el artículo 48, fracción I de la LISH como la suma del valor del petróleo, el valor del gas natural y el valor de los condensados, según corresponda, extraídos en la región de que se trate, en el periodo por el que se esté obligado al pago del derecho.

El artículo 40 de la LISH contempla el Derecho de extracción de hidrocarburos efectivamente pagado, los costos y gastos, y el monto original de ciertas inversiones como los conceptos susceptibles de ser deducidos del valor de los hidrocarburos extraídos en el ejercicio.

El artículo 41 de la LISH establece las siguientes limitantes a la deducción de los costos, gastos e inversiones antes referidos, en el

sentido de que únicamente podrán ser deducidos ciertos montos, dentro de los cuales originalmente se preveía la deducción del 12.500% del valor anual de los Hidrocarburos distintos al gas natural no asociado y sus condensados, extraídos en áreas marítimas con tirante de agua inferior a quinientos metros.

El Artículo Segundo Transitorio, fracción VII de la LISH, establece los siguientes porcentajes específicos para la deducción de dicho concepto durante los ejercicios 2015 a 2018:

Ejercicio Fiscal	Porcentaje
2015	10.600%
2016	11.075%
2017	11.550%
2018	12.025%

Para el ejercicio 2017 se reforma el artículo 41, fracción II de la LISH para establecer que tratándose de hidrocarburos distintos al gas natural no asociado y sus condensados, extraídos en áreas marítimas con tirante de agua inferior a quinientos metros, será deducible el monto que resulte mayor entre 12.500% del valor anual de los hidrocarburos, y 6.10 dólares de los Estados Unidos de América por Barril de petróleo crudo equivalente extraído en el periodo de que se trate.

En la exposición de motivos de esta reforma se establece que el ajuste a la baja de los precios internacionales de los hidrocarburos y el incremento en su volatilidad han tenido impacto en la estructura de inversiones, por lo que con este cambio se busca incorporar mayor certidumbre financiera que permita condiciones más eficientes.

Mecanismo de ajuste

La LISH establece la posibilidad de que en los contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos se incluya un mecanismo de ajuste a las contraprestaciones, con el propósito de que el Estado obtenga una mayor renta petrolera en caso de que exista un beneficio extraordinario en los proyectos (rentabilidad extraordinaria). Estos mecanismos de ajuste son internacionalmente utilizados, tal como es el caso de países como Brasil, Colombia o Perú.

Para 2017 se reforma el artículo 3, fracción X de la LISH, con el propósito de establecer una definición más amplia del concepto "mecanismo de ajuste". El principal cambio en dicha definición radica que la fórmula del ajuste busca aumentar las contraprestaciones,

suprimiendo la condicionante a que el ajuste se basaba en la rentabilidad de cada periodo.

Con esta nueva definición se busca poder determinar mejores condiciones económicas relativas a los términos fiscales de los contratos que se adecuen mejor a las características de los proyectos, sin que la definición de "mecanismo de ajuste" resulte un impedimento para ello.

Acorde con lo anterior se modifica el artículo 10 de la LISH para establecer que el mecanismo de ajuste no sólo comprenderá la tasa sino también el monto previamente definido a manera de contraprestación en cada contrato y en las bases de licitación respectivas.

Determinación de comprobantes de gastos en consorcios para fines fiscales

El artículo 31 de la LISH establece también que tanto las EPE como las personas morales podrán participar en los procesos de licitación en forma individual, en consorcio o mediante asociación en participación.

El consorcio es una figura asociativa atípica en la cual participan varias empresas con la finalidad de desarrollar una actividad conjunta. El apartado B del artículo 32 de la LISH establece las reglas específicas para el funcionamiento del consorcio.

Las partes integrantes del consorcio deberán celebrar un acuerdo de operación conjunta en el cual se deberán acordar los siguientes puntos básicos: *(i)* Nombrar a uno de los integrantes del consorcio como operador; *(ii)* Aceptar que los CFDI sean expedidos a nombre del operador; y, *(iii)* Reflejar el porcentaje de participación que corresponda a cada integrante del consorcio.

Los integrantes del consorcio deberán pactar en el acuerdo de operación conjunta que los CFDI que se emitan por los gastos que se realicen para la consecución de las actividades necesarias para el desarrollo y la ejecución del contrato de que se trate sean expedidos a nombre del operador.

Para tal efecto, el operador deberá entregar a cada uno de los integrantes del consorcio una relación de las operaciones que realice, así como un duplicado de los CFDI que al efecto haya expedido.

El operador deberá expedir a cada uno de los integrantes del consorcio los CFDI que amparen los gastos que se efectuaron con motivo de la

ejecución del contrato, en la proporción que corresponda a su participación.

Para 2017 se modifica el artículo 32, apartado B, fracciones I, inciso c), III y VII, con el propósito de otorgar mayor flexibilidad al momento de que el operador expida los CFDI a los integrantes del consorcio para que éstos puedan realizar la deducción de los gastos efectuado en el período correspondiente.

Este cambio radica principalmente en que en el acuerdo de operación conjunta que al efecto se suscriba establecerá los mecanismos mediante los cuales podrá variar la participación que le corresponda a cada integrante del consorcio; así como la obligación a cargo del operador de que emita los CFDI que amparen los gastos realizados en cada periodo derivado de la ejecución del contrato que efectivamente haya cubierto cada integrante del consorcio.

CRITERIOS NORMATIVOS EN MATERIA ENERGÉTICA

En la Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2015, publicada en el DOF el 29 de septiembre de 2015, se dieron a conocer los criterios normativos relacionados con la LISH. Posteriormente, en el Anexo 7 de la RMF para 2016, publicado en el DOF de 12 de enero de 2016, se dieron a conocer los siguientes tres criterios normativos novedosos:

a) 10/LISH/N Enajenación de bienes de activo fijo, utilizados en actividades petroleras. Tratamiento en materia del ISR.- En este criterio se clarifica que las reglas generales previstas en la LISR a propósito de la determinación de la ganancia o pérdida derivada de la enajenación de activos, resultan aplicables a los contratistas que enajenen los materiales de activo fijo generados o adquiridos para ser utilizados en las actividades petroleras durante la vigencia del contrato de que se trate.

Este criterio también establece que el monto que los contratistas hubieren entregado efectivamente al FMP con motivo de la enajenación de activos cuyo costo, gasto o inversión haya sido recuperados total o parcialmente conforme a lo pactado contractualmente, podrá ser deducido para los efectos de la determinación del ISR.

10/LISH/N Enajenación de bienes de activo fijo, utilizados en actividades petroleras. Tratamiento en materia del ISR.

El artículo 18, fracción IV de la Ley del ISR establece que los contribuyentes considerarán como ingreso acumulable, la ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, mientras que el artículo 25, fracción V del mismo ordenamiento señala que se podrán deducir las pérdidas por su enajenación.

Cuando en los contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos bajo la modalidad de utilidad o de producción compartida, se indique que el contratista mantendrá durante su vigencia, la propiedad de todos los materiales generados o adquiridos para ser utilizados en las actividades petroleras, cuya propiedad pasará de forma automática a la Nación a la terminación por cualquier motivo del contrato respectivo, pudiendo venderlos antes de dicho momento cumpliendo los requisitos correspondientes, a dicha enajenación le resultan aplicables los artículos indicados en el párrafo anterior.

En consecuencia, si dichos materiales constituyen activos fijos y toda vez que el contratista mantiene su propiedad durante la vigencia del contrato, se encuentra obligado a acumular a sus demás ingresos la ganancia que derive de su enajenación o, en su caso, tendrá derecho a deducir las pérdidas por dicha enajenación.

Por otra parte, el artículo 20, primer párrafo de la LISH señala que en los casos en que el contratista enajene activos, cuyo costo, gasto o inversión hayan sido recuperados total o parcialmente conforme al contrato, el monto que reciba por dicha operación será entregado al Estado Mexicano, a través del FMP o bien, previa autorización de la Secretaría, un monto equivalente será descontado de las contraprestaciones que le correspondan al contratista.

Por su parte, el artículo 25, fracción III de la Ley del ISR prevé que los contribuyentes podrán deducir para los efectos de dicho impuesto, los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

En consecuencia, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales y contractuales que

sean aplicables, los contratistas referidos podrán deducir para los efectos de la determinación del ISR a su cargo, el monto que efectivamente se hubiera entregado al FMP.

b) 11/LISH/N Transmisión al Estado de los activos generados o adquiridos al amparo de los Contratos de Exploración y Extracción. Tratamiento fiscal en materia de ISR.**-** Conforme al artículo 28, fracción VII de la LISH, en los contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos se establecerán obligaciones a cargo de los contratistas de transferir al Estado los activos generados o adquiridos al amparo del contrato sin cargo, pago, ni indemnización alguna.

En este criterio se establece que esta obligación legal de transmitir activos sin cargo, pago o indemnización, podrá ser considerada como una circunstancia que determinó la necesidad de efectuar la enajenación en esas condiciones; de lo que se infiere que las autoridades fiscales no podrán modificar la pérdida obtenida por haber enajenado los activos por debajo de su costo.

11/LISH/N Transmisión al Estado de los activos generados o adquiridos al amparo de los Contratos de exploración y extracción. Tratamiento fiscal en materia de ISR.

El artículo 58-A, fracción II del CFF, establece que las autoridades fiscales podrán modificar la pérdida fiscal mediante la determinación presuntiva del precio en que los contribuyentes enajenen bienes, cuando la enajenación se realice al costo o a menos del costo, salvo que el contribuyente compruebe que existieron circunstancias que determinaron la necesidad de efectuar la enajenación en esas condiciones.

El artículo 28, fracción VII de la LISH establece que los contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos previstos en la LH, contendrán la obligación para los contratistas de transferir al Estado los activos generados o adquiridos al amparo del contrato sin cargo, pago, ni indemnización alguna.

En consecuencia, para efectos de la determinación de la pérdida a que se refiere el primer párrafo, derivada de la transmisión al Estado de los activos generados o adquiridos al amparo del contrato, se podrá considerar que existieron circunstancias que determinaron la necesidad de efectuar dicha transmisión sin

cargo, pago o indemnización alguna, en los términos del artículo 28, fracción VII de la LISH.

c) 12/LISH/N Aportaciones a los fideicomisos de inversión para fondear las operaciones de abandono en el área contractual. El monto equivalente a los intereses que se disminuyen para calcular las aportaciones trimestrales, constituye un ingreso acumulable para el contratista.- El abandono es la actividad petrolera concerniente a las actividades de retiro y desmantelamiento de los materiales[1], incluyendo el taponamiento definitivo y abandono de pozos, el desmontaje y retiro de todas las plantas, plataformas, instalaciones, maquinaria y equipo suministrado o utilizado por el Contratista o Asignatario en la realización de sus actividades, así como la restauración ambiental del área contractual o de asignación.

Conforme al Lineamiento 17 de los "Lineamientos para la elaboración y presentación de los costos, gastos e inversiones; la procura de bienes y servicios en los contratos y asignaciones; la verificación contable y financiera de los contratos, y la actualización de regalías en contratos y del derecho de extracción de hidrocarburos", el contratista o asignatario se encuentra obligado a crear una reserva de abandono, tan pronto sea aprobado el plan de exploración y/o el Plan de Desarrollo por la CNH.

El contratista únicamente podrá hacer uso de los fondos depositados en el fideicomiso de abandono para la ejecución de las actividades correspondientes al abandono de conformidad con los planes desarrollados al efecto por la CNH.

El contratista deberá aportar al fideicomiso de abandono los recursos necesarios para la ejecución de las actividades de abandono conforme lo establezca el contrato respectivo, sin que tenga derecho alguno a dar en garantía, ceder o disponer de los fondos aportados, sin previo consentimiento por escrito de la CNH y previo aviso a la SHCP.

[1] Los materiales son todas las maquinarias, herramientas, equipos, artículos, suministros, tuberías, plataformas de perforación o producción, artefactos navales, plantas, infraestructura y otras instalaciones adquiridas, suministradas arrendadas o poseídas de cualquier otra forma para su utilización en las actividades petroleras (Lineamiento 3 de los "Lineamientos para la elaboración y presentación de los costos, gastos e inversiones; la procura de bienes y servicios en los contratos y asignaciones; la verificación contable y financiera de los contratos, y la actualización de regalías en contratos y del derecho de extracción de hidrocarburos").

En los contratos de producción compartida se establece que para el cálculo de las aportaciones trimestrales que deben realizarse al fideicomiso de abandono, los intereses generados en cada año se restan del monto remanente de los costos de abandono estimados.

El Criterio 12/LISH/N establece que la disminución de los intereses respecto de las aportaciones que debe realizar el contratista al fideicomiso de abandono, implica un incremento patrimonial positivo para el contratista, debido a que ya no se verá obligado a aportar dicho monto al fideicomiso de abandono; razón por la cual deberá considerarse como ingreso acumulable para efectos del ISR.

12/LISH/N Aportaciones a los fideicomisos de inversión para fondear las operaciones de abandono en el área contractual. El monto equivalente a los intereses que se disminuyen para calcular las aportaciones trimestrales, constituye un ingreso acumulable para el contratista.

El artículo 16, primer párrafo de la Ley del ISR establece que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio.

Los contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos bajo la modalidad de producción compartida, establecen que los contratistas están obligados a constituir un fideicomiso de inversión para fondear las operaciones de abandono en el área contractual.

De conformidad con los mencionados contratos, se advierte que para el cálculo de las aportaciones trimestrales que se deben realizar al fideicomiso de abandono, los intereses generados en cada año se restan del monto remanente de los costos de abandono al inicio del año del cálculo, estimado conforme al plan de desarrollo aprobado, según sea modificado.

En tal virtud, con la disminución de los intereses respecto de las aportaciones que debe realizar el contratista al fideicomiso de abandono, dicho contratista ve incrementado su haber patrimonial en el monto que ya no se verá obligado a aportar al fideicomiso.

Por lo tanto, el contratista deberá considerar como ingreso

acumulable para efectos del artículo 16 de la Ley del ISR, un monto equivalente a los intereses generados en cada año que se resten del monto remanente de los costos de abandono al inicio del año del cálculo.

Fideicomiso de Inversión en Energía e Infraestructura / FIBRA E

Como parte de la implementación de las medidas anunciadas por el Presidente de la República con motivo del Tercer Informe de Gobierno, el 17 de septiembre de 2015, la CNBV publicó el proyecto de disposiciones aplicables a la FIBRA E través de la COFEMER. Por su parte, el 29 de septiembre de 2015, el SAT publicó en el DOF la Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2015, en la que incluyó las reglas referentes a los requisitos y régimen fiscal aplicable a la FIBRA E.

Con este instrumento se busca financiar a las empresas con proyectos que ya generan flujos estables en materia energética y de infraestructura, siendo congruentes y coadyuvando con los objetivos buscados con la Reforma Energética.

La estructura de la FIBRA E emplea diversas características propias de las *Master Limited Partnerships* (MLPs) estadounidenses, cuya fuente primordial de inversión son los flujos de efectivo. Una de las principales ventajas que ofrecen las MLPs en comparación con otras empresas que cotizan en bolsa es la eliminación de un nivel de tributación.

Para la implementación de la FIBRA E se incorporan (con varias excepciones) elementos propios de las FIBRAS Inmobiliarias.

Mediante las FIBRAS E inversionistas públicos y privados podrán monetizar activos, siendo aplicable un régimen de tributación especial que reduce la carga tributaria, permitiendo una funcionamiento tributariamente flexible.

Mediante la Primera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2016, publicada en el DOF el 1 de abril de 2016, se modificaron varias reglas aplicables a la FIBRA E, dentro de las que se destacan las siguientes:

a) Actividades exclusivas de la sociedad promovida.- Se amplían las actividades exclusivas que puede desempeñar la sociedad promovida, para incluir las siguientes: *(i)* tratamiento; *(ii)* mezclado; *(iii)* procesamiento; *(iv)* conversión; *(v)* transporte de petrolíferos y petroquímicos o cualquier producto derivado del petróleo o gas natural,

salvo la enajenación, comercialización y expendio de los mismos; y, *(vi)* transporte, almacenamiento y distribución de hidrocarburos, incluso cuando se realicen dentro del perímetro de un área contractual o de un área de asignación, siempre que en este último caso dichas actividades no se realicen al amparo de un contrato o asignación.

b) Costo comprobado de adquisición de las acciones.- En caso de que la FIBRA E enajene acciones de la sociedad promovida, se considerará como costo comprobado de adquisición de esas acciones el precio pagado por las mismas a la fecha de su adquisición. Dicho monto deberá ser disminuido con el importe del gasto diferido determinado al momento de la adquisición.

c) CUCA.**-** La institución fiduciaria de las FIBRAS E llevará una CUCA. Esta cuenta se adicionará con las aportaciones en efectivo o en bienes que efectúen los fideicomitentes y se disminuirá con las reducciones de capital que se lleven a cabo.

Los tenedores de los CBFs no considerarán como ingresos acumulables las distribuciones que provengan de la CUCA, al considerarse reembolsos de capital. No obstante lo anterior, una vez que se hubiere agotado el saldo de la CUCA, las distribuciones excedentes se considerarán como ingresos acumulables.

d) Recompra de CBFs.**-** La FIBRA E podrá recomprar los CBFS que hubieren emitido, conforme a las reglas siguientes:

i) Los CBFs deben adquirirse con recursos correspondientes al remanente del resultado fiscal que la FIBRA E no hubiera tenido la obligación de distribuir (5%).

ii) La recompra de los CBFs no podrá exceder del 5% de los CBFs emitidos.

iii) compra de los CBFs se considerará como una inversión autorizada que no deberá exceder del 30% del valor promedio anual del patrimonio de la FIBRA E.

iv) La FIBRA E deberá reconocer los rendimientos que generen los CBFs readquiridos, con la finalidad de determinar el resultado fiscal que distribuirá entre los tenedores de dichos certificados.

e) Diferimiento de la ganancia obtenida por la venta de las acciones de la sociedad promovida.- La sociedad aportante podrá diferir (a razón del 15% anual) la acumulación ganancia por la enajenación de las acciones de la sociedad promovida cuando reciba a cambio CBFs. La ganancia diferida que corresponda a cada CBFs se actualizará por inflación.

El monto pendiente de acumulación deberá acumularse en su totalidad cuando ocurra cualquiera de los siguientes supuestos:

i) Enajenación de cada uno de CBFs que se hubieren recibido.

ii) La FIBRA E enajene las acciones de la sociedad promovida.

iii) La sociedad promovida enajene sus activos.

f) Requisito de tenencia accionaria en escisión de sociedades.- Desde su creación se establecía una excepción a la regla de tenencia accionaria del 51% durante el año anterior y los dos siguientes a la escisión, por lo que no se considerará que existe enajenación de bienes para efectos fiscales en caso de que la sociedad promovida nazca con motivo de la escisión de la sociedad aportante, siempre que se cumplan con ciertos requisitos.

Uno de estos requisitos consiste en que en un plazo no mayor a seis meses contados a partir de la fecha en que se formalice la aportación, una FIBRA E adquiera de la sociedad aportante por lo menos el 2% (antes era del 5%) de las acciones con derecho a voto de la sociedad promovida.

Aportación de bienes

No se considera que existe enajenación de bienes en términos de lo dispuesto por el artículo 14, fracción I del CFF, consistentes en terrenos, activos fijos y gastos diferidos destinados exclusivamente a las actividades relacionadas con hidrocarburos y energía eléctrica (se excluye las actividades relacionadas con infraestructura y administración de FIBRAS E), cuando dichos bienes sean aportados por una sociedad residente fiscal en México (sociedad aportante) a la sociedad promovida, siempre que se cumplan con los siguientes requisitos:

a) En un plazo no mayor a seis meses contados a partir de la fecha en que se formalice la aportación, una FIBRA E adquiera de la sociedad aportante por lo menos el 2% de las acciones con derecho a voto de la sociedad promovida.

b) La contraprestación que reciba la sociedad aportante por la aportación en especie de dichos bienes consista únicamente en acciones emitidas por la sociedad promovida a la que fueron aportados y por la totalidad del valor de dichos bienes.

c) Se cumplan los requisitos propios de las sociedades promovidas y fideicomisos, previamente comentados.

Se establece como nueva regla que no se considerará como enajenación de bienes la aportación de terrenos, activos fijos y gastos diferidos destinados a todas las actividades sujetas al régimen de la FIBRA E, incluyendo también las vinculadas con infraestructura.

PRECIO MÁXIMO DE VENTAS DE PRIMERA MANO DE GAS NATURAL

Evolución histórica de las ventas de primera mano de gas natural

El Artículo Décimo Tercero Transitorio de la LH define a las ventas de primera mano cómo la primera enajenación que realicen PEMEX, sus organismos subsidiarios, divisiones, o cualquier otra EPE, en territorio nacional. Dicha venta deberá realizarse a la salida de las plantas de procesamiento, las refinerías, los puntos de inyección de producto importado, ductos de internación o en los puntos de inyección de los hidrocarburos provenientes de manera directa de campos de producción.

Con el propósito de asegurar la equidad en el mercado de gas natural y promover condiciones de libre concurrencia y plena competencia entre sus proveedores, la CRE ha venido regulando las condiciones y metodologías para determinar los precios máximos para la venta de primera mano de gas natural.

Con la finalidad de establecer un panorama general de la regulación actual de las ventas de primera mano, a continuación se formula una breve descripción de la evolución histórica de las ventas de primera mano de gas natural:

a) El 11 de mayo de 1995, se publicó en el DOF la reforma al artículo 3 de la Ley Reglamentaria del Artículo 27 Constitucional en el Ramo Petrolero, la cual establece que la industria petrolera comprende, entre otras actividades, las ventas de primera mano de gas natural.

   Asimismo, designa a la CRE como el órgano desconcentrado de la SE, con autonomía técnica y operativa, facultado para expedir las metodologías para la determinación de los precios máximos de ventas de primera mano de gas natural.

b) El 8 de noviembre de 1995 se publicó en el DOF el RGN, por virtud del cual se estableció que el precio máximo de las ventas de primera mano de gas natural debe ser fijado conforme a las directivas expedidas por la CRE, y que la metodología para su cálculo debía reflejar los costos de oportunidad y condiciones de competitividad del gas natural respecto del mercado internacional, así como del lugar donde efectivamente se realice la venta.

c) El 15 de marzo de 1996, la CRE expidió la Directiva DIRGAS0011996 "Sobre Precios y Tarifas para las Actividades Reguladas en Materia de Gas Natural", misma que tuvo por objeto establecer la metodología para determinar los precios máximos para la venta de primera mano de gas natural, así como la prestación de los servicios de transporte, almacenamiento y distribución de gas natural.

   La Metodología establecía que los precios máximos para la venta de primera mano de gas natural se encuentran integrados por tres componentes:

   i) El precio base que refleja las condiciones de las ventas de primera mano existentes a la entrada en vigor de la Directiva.

   ii) Los cambios en los precios Houston *Ship Channel* que reflejan la evolución internacional de los precios del gas en un mercado relevante para el gas mexicano.

   iii) Los cambios en las tarifas de transporte desde la frontera (Reynosa) a Ciudad PEMEX. El

precio máximo, en cualquier otro punto se determinaría sumando el precio de venta de primera mano en Ciudad PEMEX y la tarifa de transporte autorizada por la CRE al punto de entrega.

iv) Con el propósito de incorporar a la metodología los costos de transporte en gasoductos estadounidenses para llevar a cabo actividades de comercio exterior, el 30 de abril de 2002 se publicó en el DOF la Resolución RES/061/2002 emitida por la CRE, por virtud de la cual se modificaron los parámetros antes mencionados, conservándose únicamente el diferencial histórico actualizado entre el índice de referencia Houston *Ship Channel* y el promedio de las cotizaciones de los sistemas de gasoductos del sur de Texas.

v) A efecto de que los adquirentes no se vieran afectados por posibles distorsiones generadas por una reducción en los almacenamientos de gas natural, el 21 de abril de 2005 se publicó en el DOF la Resolución RES/046/2005 emitida por la CRE, mediante la cual se modificó la metodología, por lo que refiere a los índices mensuales de referencia, de manera que el mínimo que resultara entre los publicados en el *inside FERC's* y el promedio observado durante el *bidweek* de los precios diarios publicados en el *Gas Daily*, fuera el índice que se tomaría en consideración para la determinación de lo precios máximos.

vi) El Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 estableció, entre otros objetivos, el aseguramiento de un suministro confiable, de calidad y de precios competitivos de los insumos energéticos que demandan los adquirentes. Con el propósito de alcanzar dicho aseguramiento, se emitió la Directiva sobre la determinación de los precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano DIR-GAS-001-2009, misma que

estableció la utilización del índice *Henry Hub* como mercado de referencia, al ser éste un mercado más representativo de la evolución de los precios de gas natural en los Estados Unidos de América, que además, tiene una alta correlación con los mercados de futuros (NYMEX).

vii) El 17 de agosto de 2009 PEMEX Gas y Petroquímica Básica interpusieron recurso de reconsideración ante la CRE, en contra de la Directiva DIR-GAS-001-2009, y demandaron, en su momento, la nulidad de la resolución que recayó sobre el recurso de reconsideración antes mencionado (Resolución RES 264/2009).

viii) El 28 de febrero de 2013, el entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa declaró la nulidad de la Resolución RES/264/2009 y de la Directiva DIR-GAS-001-2009, para el efecto de que se emitiera una nueva Directiva para determinar los precios máximos de venta de primera mano de gas natural en la cual se determinarán dichos precios en función del balance neto el comercio exterior de dicho hidrocarburo del Sistema Nacional de Gasoductos (incluyendo Altamira y Chihuahua).

ix) En cumplimiento a la ejecutoria anterior, la CRE emitió la Resolución RES/445/2013, por virtud de la cual estableció una metodología transitoria para la determinación de los precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano.

Con el objeto de que PEMEX Gas y Petroquímica Básica contaran con un instrumento jurídico idóneo para determinar los precios máximos de venta de primera mano de gas natural, el 1 de octubre de 2013, entró en vigor la Resolución RES/524/2013 emitida por la CRE, mediante la cual se estableció la

metodología para la determinación de precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano.

x) La Reforma Energética generó un cambio en la organización industrial, en particular en el sector del gas natural, por lo que surgió la necesidad de diseñar una nueva metodología de precios máximos de ventas de primera mano que contemple los cambios fundamentales de la estructura, organización y funcionamiento de la industria de hidrocarburos.

Determinación de precios máximos para 2016

El 15 de febrero de 2016, se publicó en el DOF la Resolución RES/998/2015, emitida por la CRE, mediante la cual se establece la nueva metodología para determinar los precios máximos de venta de primera mano de gas natural, en la que se emplea como referencia una estimación de las cotizaciones de precio en el sur de Texas a partir de un modelo de error vectorial, con el objeto de capturar la relación a largo plazo, así como las condiciones de arbitraje entre tales cotizaciones y las correspondientes a los mercados relevantes de *Henry Hub* y Houston *Ship Channel*.

El 22 de febrero de 2016, PEMEX Transformación Industrial solicitó mediante oficio DTRI-SPCE-GCR-176-2016 a la CRE que aclarara la interpretación de algunos conceptos de la metodología para determinar los precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano contenido en la Resolución RES/998/2015.

El 27 de abril de 2016, se publicó en el DOF la Resolución por la que la CRE actualiza los valores de ciertos parámetros del anexo único de Resolución RES/998/2015.

En respuesta a dicha consulta, el 25 de mayo de 2016, se publicó en el DOF el Acuerdo por el que la Comisión Reguladora de Energía dio respuesta a la consulta de PEMEX Transformación Industrial sobre la metodología para determinar los precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano expedida mediante la Resolución RES/998/2015.

Con la implementación de esta nueva metodología se aumentó entre 10% y 15% el precio final de gas natural para uso industrial en relación con meses anteriores. Al respecto la CRE sostuvo que el incremento en las tarifas atiende principalmente a la afectación de los costos de transporte en el sur de Texas.

Consideramos que la nueva metodología para la determinación de los precios máximos de ventas de primera mano de gas natural resulta violatoria de diversos derechos fundamentales tales como el de seguridad jurídica, debido a que se genera un incremento considerable en los precios de gas natural sin establecer una justificación razonable.

LISTADO DE PUBLICACIONES EN MATERIA ENERGÉTICA DURANTE 2016

A continuación se formula un listado de los decretos, acuerdos, avisos y, en general, las disposiciones relevantes en materia energética publicadas en el DOF durante el ejercicio 2016:

FECHA	TÍTULO	AUTORIDAD
DOF: 05/01/2016	ACUERDO mediante el cual se delegan en los titulares de la Subdirección Jurídica Contenciosa y de Administración de Cartera, así como de la Gerencia Jurídica Contenciosa Administrativa adscrita a ésta y, de la Subdirección Jurídica de Operación Regional, las facultades para suscribir informes previos y justificados, así como para comparecer, en términos de los párrafos primero y tercero del artículo 9o. de la Ley de Amparo, durante la tramitación de las diversas instancias de los juicios de amparo, en que sean señalados como autoridades responsables, el Director General de PEMEX, así como el Director General, y directores de sus empresas productivas subsidiarias.	PETRÓLEOS MEXICANOS

DOF: 06/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general que establecen los términos para presentar la información relativa al objeto social, capacidad legal, técnica y financiera, la descripción del proyecto y el formato de solicitud de permisos de suministro básico.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 06/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general que establecen los formatos para la presentación de información por parte de los permisionarios de comercialización de hidrocarburos, petrolíferos y petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 06/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de acceso abierto y prestación de los servicios de distribución por ducto de petrolíferos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 07/01/2016	RESPUESTA a los comentarios recibidos al Proyecto de Norma Oficial Mexicana NOM-026-ENER-2015. Eficiencia energética en acondicionadores de aire tipo dividido con flujo de refrigerante variable, descarga libre y sin ductos de aire. Límites, métodos de prueba y etiquetado, publicado el 28 de julio de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 07/01/2016	DISPOSICIONES Técnicas para el aprovechamiento del gas natural asociado, en la exploración y extracción de hidrocarburos.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 11/01/2016	TÉRMINOS para la estricta separación legal de la Comisión Federal de Electricidad.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 11/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de medición aplicables a la actividad de almacenamiento de petróleo, petrolíferos y petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 12/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de acceso abierto y prestación de los servicios de transporte por ducto y almacenamiento de petrolíferos y petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 13/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de acceso abierto y prestación de los servicios de transporte por ducto y almacenamiento de gas natural.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 14/01/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía reforma el Reglamento Interno de la Comisión Reguladora de Energía.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 14/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía establece el requisito mínimo que deberán cumplir los suministradores y los usuarios calificados participantes del mercado para adquirir potencia en términos del artículo 12, fracción XXI, de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 20/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general que establecen las bases normativas para autorizar unidades de inspección de la industria eléctrica en las áreas de generación, transmisión y distribución de energía eléctrica, el procedimiento aplicable a inspecciones y las condiciones de operación de las unidades de inspección.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 20/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de verificación e inspección de la industria eléctrica en las áreas de generación, transmisión y distribución de energía eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 20/01/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía modifica la NOM-EM-005-CRE-2015, Especificaciones de calidad de los petrolíferos y emite una Nota Aclaratoria.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 21/01/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía da a conocer el cambio de domicilio oficial de la Comisión Reguladora de Energía y la suspensión de labores durante el cambio de sede.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 25/01/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía delega, entre otras, las facultades de administración y representación legal a su Secretario Ejecutivo.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 25/01/2016	AVISO mediante el cual la Comisión Reguladora de Energía informa que el Manual de Integración y Funcionamiento del Comité de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios está publicado en su página electrónica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 25/01/2016	ACLARACIÓN al Acuerdo Segundo del Acuerdo A/071/2015 por el que la Comisión Reguladora de Energía habilita días inhábiles únicamente para la recepción, trámite y, en su caso, resolución de ciertas solicitudes de permiso y determina los días de suspensión de labores y el horario de atención al público para el 2016.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 25/01/2016	ACUERDO por el que se emiten los modelos de Convenios de Transportistas y Distribuidores, así como los modelos de Contratos de Participantes del Mercado Eléctrico Mayorista, en las modalidades de Generador, Suministrador, Comercializador no Suministrador y Usuario Calificado.	CENTRO NACIONAL DE CONTROL DE ENERGÍA

DOF: 26/01/2016	ACUERDO de carácter general por el que se determina el concepto de demanda y los requisitos para la agregación de Centros de Carga para ser considerados como Usuarios Calificados.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 27/01/2016	ACUERDO mediante el cual se aprobaron las modificaciones a las Disposiciones Generales de Contratación para PEMEX y sus Empresas Productivas Subsidiarias.	PETRÓLEOS MEXICANOS
DOF: 27/01/2016	MODIFICACIÓN al Estatuto Orgánico del Centro Nacional de Control de Energía.	CENTRO NACIONAL DE CONTROL DE ENERGÍA
DOF: 28/01/2016	RESOLUCIÓN que autoriza el inicio de operaciones del Mercado de Energía de Corto Plazo en los Sistemas Interconectados Baja California, Nacional y Baja California Sur, actualiza el calendario que deberá observar el Centro Nacional de Control de Energía para el inicio de pruebas y operaciones del Mercado de Energía de Corto Plazo y establece disposiciones transitorias para su entrada en vigor.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 02/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las Disposiciones administrativas de carácter general que establecen los términos para la operación y funcionamiento del registro de Usuarios Calificados.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 03/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide el modelo de contrato de interconexión de acceso abierto y no indebidamente discriminatorio para centrales eléctricas interconectadas a la Red Nacional de Transmisión o a las redes generales de distribución, conforme al artículo 12, fracción XV de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 04/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide el modelo de contrato de conexión de acceso abierto y no indebidamente discriminatorio para centros de carga conectadas a tensiones mayores a 1 kV a la red nacional de transmisión o a las redes generales de distribución, conforme al artículo 12, fracción XV de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 08/02/2016	ACUERDO mediante el cual se delega al Titular de la Unidad de Finanzas y Administración del Centro Nacional de Control del Gas Natural la facultad que se indica.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 08/02/2016	ACUERDO mediante el cual se determina el domicilio y horario de atención del Centro Nacional de Control del Gas Natural, organismo público descentralizado de la Administración Pública Federal, para efectos de la entrega y recepción de documentación, notificaciones y trámites, así como para la práctica de diligencias y/o actuaciones relacionadas con asuntos de su competencia.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 08/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide el modelo de contrato de interconexión de acceso abierto y no indebidamente discriminatorio para la importación de energía eléctrica mediante una Central Eléctrica ubicada en el extranjero y conectada exclusivamente al Sistema Eléctrico Nacional, conforme al artículo 12, fracción XV de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 09/02/2016	NORMA Oficial Mexicana NOM-026-ENER-2015, Eficiencia energética en acondicionadores de aire tipo dividido (Inverter) con flujo de refrigerante variable, descarga libre y sin ductos de aire. Límites, métodos de prueba y etiquetado.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 09/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las Disposiciones administrativas de carácter general que establecen los mecanismos para la asignación de usuarios calificados y generadores exentos a los suministradores de último recurso, cuando se requiera en términos de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 09/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las Disposiciones administrativas de carácter general que establecen los términos para la operación y funcionamiento del registro de comercializadores no suministradores.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 09/02/2016	RESOLUCIÓN por la que se expiden las Metodologías para determinar los precios de ventas de primera mano de las gasolinas y diésel.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 10/02/2016	ANEXO a la Resolución por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de verificación e inspección de la industria eléctrica en las áreas de generación, transmisión y distribución de energía eléctrica, publicadas el 20 de enero de 2016.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 11/02/2016	ACTUALIZACIÓN del calendario relativo al mercado de energía de corto plazo para el Sistema Interconectado de Baja California Sur.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 11/02/2016	ACUERDO CNH.E.02.001/16, mediante el cual la CNH modifica los artículos 43, fracción II y 46, primer párrafo y adiciona el transitorio séptimo a los Lineamientos técnicos en materia de medición de hidrocarburos, publicados el 29 de septiembre de 2015.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS

DOF: 12/02/2016	ACUERDO mediante el cual la CNH establece el calendario que determina los días de suspensión de labores y el horario de atención al público para el 2016.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 15/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de protección al usuario final de bajo consumo de gas natural.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 15/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general aplicables a la comercialización de gas natural, con condiciones de regulación asimétrica a PEMEX, sus organismos subsidiarios, sus filiales y divisiones y cualquier otra persona controlada por dichas personas.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 15/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide la metodología para la determinación de los precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 16/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general en materia de acceso abierto y prestación de los servicios en la Red Nacional de Transmisión y las Redes Generales de Distribución de Energía Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 17/02/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía expide los protocolos correctivo y preventivo para que el Centro Nacional del Control de Energía gestione la contratación de potencia en caso de emergencia conforme disponen los artículos 12, fracción XXII, y 135 penúltimo párrafo de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 18/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general que establecen las condiciones generales para la prestación del suministro eléctrico.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 19/02/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía aprueba y expide los términos y condiciones generales para las ventas de primera mano de gas natural.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 22/02/2016	AVISO a los interesados en participar en el Mercado Eléctrico Mayorista que el día 12 de febrero fue notificada al Centro Nacional de Control de Energía mediante oficio, la Declaratoria de Entrada en Operación del Mercado de Energía de Corto Plazo para el Sistema Interconectado Nacional.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 23/02/2016	AVISO por el que se informa que a partir del 1 de abril de 2016, la Secretaría de Energía podrá otorgar permisos de importación de gasolinas y diésel a cualquier interesado que cumpla con las disposiciones jurídicas aplicables.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 26/02/2016	ANEXO de la Resolución RES/948/2015 por la que se expiden las disposiciones administrativas de carácter general en materia de acceso abierto y prestación de los servicios en la Red Nacional de Transmisión y las Redes Generales de Distribución de Energía Eléctrica, publicada el 16 de febrero de 2016.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 29/02/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 02/03/2016	ACUERDO que modifica al diverso que establece la clasificación y codificación de mercancías cuya importación y exportación está sujeta a autorización por parte de la Secretaría de Energía.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA

DOF: 03/03/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía interpreta para efectos administrativos la participación cruzada a la que hace referencia el segundo párrafo del artículo 83 de la LH y establece el procedimiento para autorizarla.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 04/03/2016	ANEXO a la Resolución por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general que establecen las condiciones generales para la prestación del suministro eléctrico, publicada el 18 de febrero de 2016.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 10/03/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las disposiciones administrativas de carácter general que establecen los requisitos y montos mínimos de contratos de cobertura eléctrica que los suministradores deberán celebrar relativos a la energía eléctrica, potencia y certificados de energía limpia que suministrarán a los centros de carga que representen y su verificación.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 11/03/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía modifica la diversa por la que expide las disposiciones administrativas de carácter general que establecen los requisitos para la presentación de las solicitudes de permisos de comercialización de gas natural, petrolíferos y petroquímicos identificada bajo el número RES/370/2015, con el objeto de adicionar a los hidrocarburos en la lista de productos sujetos a permiso de comercialización.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 15/03/2016	ACUERDO por el que se emite el Manual de Estado de Cuenta, Facturación y Pagos.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 16/03/2016	ACUERDO por el que se emite el Manual de Solución de Controversias.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 16/03/2016	ACUERDO por el que se emite el Manual de Garantías de Cumplimiento.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 16/03/2016	MODIFICACIONES al Estatuto Orgánico del Centro Nacional de Control del Gas Natural.	CENTRO NACIONAL DE CONTROL DEL GAS NATURAL
DOF: 18/03/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía modifica el calendario de actividades 2016 aprobado mediante el Acuerdo A/071/2015 y habilita los días 31 de marzo y 1 de abril de 2016 únicamente para la recepción de trámites.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 22/03/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía emite las disposiciones administrativas de carácter general aplicables a las ventas de primera mano y la comercialización de gasolina y diésel, con condiciones de regulación asimétrica a PEMEX, sus organismos subsidiarios, sus empresas filiales y divisiones y cualquier otra entidad controlada por dichas personas.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 23/03/2016	ACUERDO por el que se da a conocer el formato para notificar a la Secretaría de Energía del inicio de las negociaciones para el uso, goce, afectación o, en su caso, adquisición de los terrenos, bienes o derechos necesarios para realizar diversas actividades previstas en la LH.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 23/03/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía emite las disposiciones administrativas de carácter general aplicables a las ventas de primera mano y la comercialización de petrolíferos y petroquímicos, con excepción de gasolina, diésel y gas licuado de petróleo, con condiciones de regulación asimétrica a PEMEX, sus organismos subsidiarios, sus empresas filiales y divisiones y cualquier otra entidad controlada por dichas personas.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 25/03/2016	ACUERDO por el que se dan a conocer las cuotas complementarias y las cuotas definitivas del IEPS aplicables a las gasolinas y al diésel, así como los precios máximos de dichos combustibles, aplicables en el mes de abril de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 28/03/2016	ACUERDO por el que se dan a conocer los estímulos fiscales a la gasolina y al diésel en los sectores pesquero y agropecuario para el mes de abril de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 29/03/2016	ACUERDO por el que se establecen las reglas de carácter general para aplicar las deducciones de los derechos por hidrocarburos que se indican.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 29/03/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 30 de marzo al 5 de abril de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 29/03/2016	DISPOSICIONES Administrativas de carácter general en materia de eficiencia energética en los inmuebles, flotas vehiculares e instalaciones industriales de la Administración Pública Federal 2016.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 29/03/2016	ACUERDO por el que se establecen los valores para 2015 y 2025 de contenido nacional en las actividades de Exploración y Extracción de Hidrocarburos en aguas profundas y ultra profundas.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 30/03/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía modifica la disposición séptima transitoria de las Disposiciones Administrativas de carácter general en materia de acceso abierto y prestación de los servicios de transporte por ducto y almacenamiento de petrolíferos y petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 30/03/2016	RESOLUCIÓN por la que se expiden las Disposiciones Administrativas de carácter general para el funcionamiento del Sistema de Gestión de Certificados y Cumplimiento de Obligaciones de Energías Limpias.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 31/03/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 31/03/2016	AVISO por el que se da a conocer el requisito para la adquisición de Certificados de Energías Limpias en 2019, establecido por la Secretaría de Energía.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 31/03/2016	ACUERDO por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de abril de 2016.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 05/04/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 6 al 12 de abril de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

DOF: 08/04/2016	LINEAMIENTOS para la transferencia de información histórica.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 08/04/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las Disposiciones Administrativas de carácter general que contienen los criterios de eficiencia, calidad, confiabilidad, continuidad, seguridad y sustentabilidad del Sistema Eléctrico Nacional: Código de Red, conforme dispone el artículo 12, fracción XXXVII de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 08/04/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las Disposiciones Administrativas de carácter general que contienen los criterios de eficiencia, calidad, confiabilidad, continuidad, seguridad y sustentabilidad del Sistema Eléctrico Nacional: Código de Red, conforme dispone el artículo 12, fracción XXXVII de la Ley de la Industria Eléctrica (CONTINUACIÓN)	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 08/04/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide las Disposiciones Administrativas de carácter general que contienen los criterios de eficiencia, calidad, confiabilidad, continuidad, seguridad y sustentabilidad del Sistema Eléctrico Nacional: Código de Red, conforme dispone el artículo 12, fracción XXXVII de la Ley de la Industria Eléctrica. (Continúa en la Cuarta Sección)	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 12/04/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 13 al 19 de abril de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

DOF: 12/04/2016	ACUERDO por el cual la Comisión Reguladora de Energía prorroga el plazo de entrega del primer reporte trimestral de obligaciones para los permisionarios de las actividades de transporte, almacenamiento, distribución y expendio al público de petróleo, petrolíferos y petroquímicos, previstos en los formatos expedidos mediante Resolución RES/308/2015 y publicados en la Oficialía de Partes electrónica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 14/04/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía modifica la diversa por la que se emitieron las Disposiciones Administrativas de carácter general que establecen los términos para la operación y funcionamiento del Registro de Usuarios Calificados.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 15/04/2016	ACUERDO CNH.E.09.002/16, mediante el cual la CNH modifica el artículo 17 y adiciona el transitorio octavo de los Lineamientos que regulan el procedimiento de cuantificación y certificación de reservas de la Nación y el informe de los recursos contingentes relacionados.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 21/04/2016	ACUERDO CNH.03.005/16, mediante el cual la CNH lleva a cabo diversas modificaciones y adiciones a los Lineamientos que regulan el procedimiento para la presentación, aprobación y supervisión del cumplimiento de los planes de exploración y de desarrollo para la extracción de hidrocarburos, así como sus modificaciones.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS

DOF: 26/04/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía instruye la clasificación e inscripción de los expedientes relativos a los permisos de transporte y distribución por medios distintos a ductos, expendio, así como de expendio al público de gas licuado de petróleo otorgados por la Secretaría de Energía, en el Registro Público de la Comisión Reguladora de Energía.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 03/05/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 4 al 10 de mayo de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 06/05/2016	MANUAL de Organización General de la Secretaría de Energía.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 11/05/2016	DISPOSICIÓN Específica DA/DPIF-002.- Criterios para considerar que un incumplimiento o adeudo de una persona ocasiona daño grave a la Comisión Federal de Electricidad o a sus empresas productivas subsidiarias.	COMISIÓN FEDERAL DE ELECTRICIDAD
DOF: 12/05/2016	ADECUACIÓN al Acuerdo de Creación de la EPE Subsidiaria de PEMEX, denominada PEMEX Exploración y Producción, publicado el 28 de abril de 2015.	PETRÓLEOS MEXICANOS
DOF: 12/05/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía ordena la publicación del Proyecto de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-016-CRE-2016, Especificaciones de calidad de los petrolíferos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 13/05/2016	ACUERDO por el que se emite el Manual de Contratos de Interconexión Legados.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 25/05/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía da respuesta a la consulta de PEMEX Transformación Industrial sobre la metodología para la determinación de los precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano, expedida mediante la Resolución RES/998/2015.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 26/05/2016	PROYECTO de Modificación a la Norma Oficial Mexicana NOM-012-NUCL-2002, Requerimientos y calibración de monitores de radiación ionizante, que en lo sucesivo se denominará PROY-NOM-012-NUCL-2016, Requisitos y criterios de funcionamiento que deben cumplir los instrumentos de medición de radiación ionizante y los dosímetros de lectura directa.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 26/05/2016	RESOLUCIÓN por la que se aclara la diversa RES/955/2015 por la que se expiden las metodologías para determinar los precios de venta de primera mano de las gasolinas y diésel.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 31/05/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 02/06/2016	ACUERDO por el que se emiten los Lineamientos y Modelos de Contratos para el uso, goce, afectación o, en su caso, adquisición de los terrenos, bienes o derechos para realizar las actividades de la exploración y extracción de hidrocarburos y de transporte por medio de ductos.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 02/06/2016	AVISO General por el que se da a conocer el cambio de domicilio oficial de la CNH.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS

DOF: 03/06/2016	RESPUESTA a los comentarios recibidos durante el proceso de consulta pública del Proyecto de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-033-NUCL-2015. Especificaciones técnicas para la operación de unidades de teleterapia: aceleradores lineales, publicado el 14 de agosto de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 03/06/2016	RESPUESTA a los comentarios recibidos durante el proceso de consulta pública del Proyecto de modificación a la Norma Oficial Mexicana NOM-034-NUCL-2009, Requerimientos de selección, calificación y entrenamiento del personal de centrales nucleoeléctricas, publicado el 14 de septiembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 03/06/2016	RESPUESTA a los comentarios recibidos durante el proceso de consulta pública del Proyecto de Norma Oficial Mexicana NOM-040-NUCL-2015, Requisitos de seguridad radiológica para la práctica de medicina nuclear, publicado el 1 de octubre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 07/06/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 8 al 14 de junio de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 09/06/2016	ACUERDO por el que se establecen la Unidad de Transparencia y el Comité de Transparencia de la Secretaría de Energía.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 09/06/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía expide el modelo de contrato de interconexión legado para permisionario de exportación de energía eléctrica, a través de una central eléctrica ubicada en el territorio nacional.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 14/06/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía prorroga el plazo para que los permisionarios de las actividades de transporte y distribución por medios distintos a ductos, expendio y expendio al público de gas licuado de petróleo presenten los informes correspondientes al primer y segundo trimestre de 2016, previstos en los títulos de permiso correspondientes.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 24/06/2016	DECRETO por el que el Instituto de Investigaciones Eléctricas se convierte en el Instituto Nacional de Electricidad y Energías Limpias.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 28/06/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 28/06/2016	ACUERDO del Secretario de Energía por el que se delega en el Jefe de la Unidad de Asuntos Jurídicos la facultad que se indica.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 29/06/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía expide, por segunda vez consecutiva, la Norma Oficial Mexicana de Emergencia NOM-EM-006-CRE-2015, Especificaciones de calidad de los petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGIA
DOF: 29/06/2016	ESTATUTO Orgánico del Centro Nacional de Control de Energía.	CENTRO NACIONAL DE CONTROL DE ENERGÍA
DOF: 29/06/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía expide, por segunda vez consecutiva, la Norma Oficial Mexicana de Emergencia NOM-EM-006-CRE-2015, Especificaciones de calidad de los petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 01/07/2016	CONVOCATORIA para la designación de consejeros de la Junta Directiva del Instituto Nacional de Electricidad y Energías Limpias, por las asociaciones de empresas del sector de las energías limpias.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 04/07/2016	ACUERDO por el que se emite el Manual del Sistema de Información del Mercado.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 08/07/2016	ACUERDO por el que se establecen la Unidad de Transparencia y el Comité de Transparencia de la Comisión Nacional para el Uso Eficiente de la Energía.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 12/07/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía establece la forma en que se podrá dar cumplimiento a la disposición octava, fracción II, numeral 1 de las Disposiciones administrativas de carácter general que establecen los términos para la operación y funcionamiento del Registro de Usuarios Calificados, así como el Registro Condicionado.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 12/07/2016	RESOLUCIÓN por la que se modifica el resolutivo cuarto de la Resolución RES/047/2016, por la que se expiden las metodologías para determinar los precios de venta de primera mano de los productos petroquímicos y petrolíferos distintos de la gasolina y diésel, sujetos a regulación.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 20/07/2016	PRIMERA Convocatoria número CNH-R02-C01/2016 para la Licitación Pública Internacional CNH-R02-L01/2016, respecto de la Ronda 2.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS

DOF: 20/07/2016	ACUERDO mediante el cual se delegan en el Jefe de Unidad de Planeación y Derechos de Transmisión, las facultades para celebrar subastas para llevar a cabo la suscripción de los Contratos de Cobertura Eléctrica entre los Generadores y los representantes de los Centros de Carga.	CENTRO NACIONAL DE CONTROL DE ENERGÍA
DOF: 21/07/2016	PROYECTO de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-030-ENER-2016, Eficacia luminosa de lámparas de diodos emisores de luz (led) integradas para iluminación general. Límites y métodos de prueba.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 25/07/2016	RESOLUCIÓN de la Comisión Reguladora de Energía que modifica la diversa RES/008/2016 por la que se emitieron las disposiciones administrativas de carácter general que establecen los requisitos y montos mínimos de contratos de cobertura eléctrica que los suministradores deberán celebrar relativos a la energía eléctrica, potencia y certificados de energía limpia que suministrarán a los centros de carga que representen y su verificación.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 27/07/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía ordena la publicación del Proyecto de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-014-CRE-2016, Especificaciones de calidad de los petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 28/07/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado del petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 28/07/2016	AVISO por el que la Secretaría de Energía modifica el Formato DG-UVIE-AP-001/NOM-001-SEDE-2012, Solicitud de aprobación como unidad de verificación de instalaciones eléctricas para la evaluación de la conformidad de la Norma Oficial Mexicana NOM-001-SEDE-2012, Instalaciones eléctricas (utilización).	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 28/07/2016	CONVOCATORIA número CNH-A1-Trion-C1/2016 para el proceso de Licitación Pública Internacional CNH-A1-Trion/2016.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 28/07/2016	ACUERDO mediante el cual el Consejo de Administración de PEMEX aprobó las modificaciones a las Disposiciones Generales de Contratación para PEMEX y sus Empresas Productivas Subsidiarias.	PETRÓLEOS MEXICANOS
DOF: 29/07/2016	ACUERDO por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de agosto de 2016.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 02/08/2016	ACUERDO CNH.E.29.002/16 mediante el cual la CNH modifica los artículos 42 y 43 de los Lineamientos Técnicos en Materia de Medición de Hidrocarburos.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 02/08/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 3 al 9 de agosto de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

DOF: 03/08/2016	RESOLUCIÓN que autoriza modificaciones a las fechas y mecanismos transitorios que deberá observar el Centro Nacional de Control de Energía para la emisión de Estados de Cuenta Diarios, Facturación, Notas de Crédito, Notas de Débito y Pagos para el Mercado Eléctrico Mayorista.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 03/08/2016	RESOLUCIÓN que autoriza modificaciones a las fechas que deberá observar el Centro Nacional de Control de Energía para la Administración de Garantías de Cumplimiento en el Mercado Eléctrico Mayorista.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 03/08/2016	RESOLUCIÓN de la Comisión Reguladora de Energía por la que se amplían los plazos para la actualización de los contratos de comercialización de petrolíferos y petroquímicos distintos a gasolina y diésel, así como para la implementación de las metodologías para determinar los precios de venta de primera mano de estos productos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 04/08/2016	NORMA Oficial Mexicana NOM-033-NUCL-2016, Especificaciones técnicas para la operación de unidades de teleterapia: Aceleradores lineales.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 04/08/2016	NORMA Oficial Mexicana NOM-040-NUCL-2016, Requisitos de seguridad radiológica para la práctica de medicina nuclear.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 09/08/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 10 al 16 de agosto de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 10/08/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que establece el criterio que deberá prevalecer en el desarrollo de las actividades de comercialización de hidrocarburos, petrolíferos o petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 12/08/2016	RESPUESTAS a los comentarios recibidos respecto del Proyecto de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-016-CRE-2016, Especificaciones de calidad de los petrolíferos, publicado el 12 de mayo de 2016. (Continúa en la Cuarta Sección)	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 12/08/2016	RESPUESTAS a los comentarios recibidos respecto del Proyecto de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-016-CRE-2016, Especificaciones de calidad de los petrolíferos, publicado el 12 de mayo de 2016. (Continúa de la Tercera Sección)	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 16/08/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 17 al 23 de agosto de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 16/08/2016	DECRETO por el que se modifica y amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 16/08/2016	ACUERDO por el que se modifica el diverso por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de agosto de 2016.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 22/08/2016	PROYECTO de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-027-ENER/SCFI-2016, Rendimiento térmico, ahorro de gas y requisitos de seguridad de los calentadores de agua solares y de los calentadores de agua solares con respaldo de un calentador de agua que utiliza como combustible gas L.P. o gas natural. Especificaciones, métodos de prueba y etiquetado.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 24/08/2016	SEGUNDA Convocatoria número CNH-R02-C02/2016 para la Licitación Pública Internacional CNH-R02-L02/2016, respecto de la Ronda 2.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS

DOF: 29/08/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía expide la Norma Oficial Mexicana NOM-016-CRE-2016, Especificaciones de calidad de los petrolíferos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 31/08/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que modifica el plazo de respuesta a las solicitudes de intervención para la solución de controversias sobre la razonabilidad técnica o económica de la negativa de la Comisión Federal de Electricidad para brindar el servicio de transmisión.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 31/08/2016	ACUERDO por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de septiembre de 2016.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 13/09/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 14 al 20 de septiembre de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 19/09/2016	RESOLUCIÓN que autoriza modificaciones a las fechas que deberá observar el Centro Nacional de Control de Energía para diversas Disposiciones Operativas que regulan el Mercado Eléctrico Mayorista.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 19/09/2016	RESOLUCIÓN que modifica el capítulo 8 de los Términos para la Estricta Separación Legal de la Comisión Federal de Electricidad, y los plazos y mecanismos transitorios que deberá observar la Comisión Federal de Electricidad para la Separación Legal y Contable, así como la participación como generador y suministrador en los procesos de la subasta de largo plazo.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 20/09/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 21 al 27 de septiembre de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 22/09/2016	ACUERDO por el que se emite el Manual del Mercado para el Balance de Potencia.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 30/09/2016	ACUERDO por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de octubre de 2016.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 30/09/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 04/10/2016	RESOLUCIÓN por la que se modifican los valores de coeficiente global de transferencia de calor (K) de la Tabla 1, se agregan definiciones y se acota la verificación de la Norma Oficial Mexicana NOM-020-ENER-2011, Eficiencia energética en edificaciones.- Envolvente de edificios para uso habitacional, publicada el 9 de agosto de 2011.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 14/10/2016	ACUERDO por el que la Secretaría de Energía emite los Lineamientos que regulan el registro, designación, participación y pago de honorarios de los Testigos Sociales en los procesos de negociación entre los asignatarios o contratistas, autorizados, permisionarios o interesados y los propietarios o titulares de las tierras, bienes o derechos para el desarrollo de los proyectos en materia de hidrocarburos y de la industria eléctrica en el país.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 14/10/2016	LINEAMIENTOS de perforación de pozos. (Continúa en la Quinta Sección).	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS

DOF: 14/10/2016	LINEAMIENTOS de perforación de pozos. (Continúa de la Cuarta Sección).	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 19/10/2016	RESOLUCIÓN por la que la Comisión Reguladora de Energía actualiza los valores de los parámetros θk, pk, yk, δk y TFi, en términos de las disposiciones 5 y 6 del anexo único de la Resolución RES/998/2015 por medio de la cual la Comisión Reguladora de Energía expide la metodología para la determinación de los precios máximos de gas natural objeto de venta de primera mano.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 24/10/2016	RESPUESTAS a los comentarios recibidos respecto del Proyecto de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-014-CRE-2016, Especificaciones de calidad de los petroquímicos, publicado el 27 de julio de 2016.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 27/10/2016	AVISO mediante el cual se informa de la publicación de las Políticas, Bases y Lineamientos en materia de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios de la Comisión Nacional de Seguridad Nuclear y Salvaguardias.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 31/10/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 31/10/2016	ACUERDO por el que se fija el precio máximo para el gas licuado de petróleo al usuario final correspondiente al mes de noviembre de 2016.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 04/11/2016	TÉRMINOS para la asignación de activos y contratos para la Generación a las empresas productivas subsidiarias y Empresas Filiales de la Comisión Federal de Electricidad.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 08/11/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que define el criterio para determinar los proyectos de generación de energía eléctrica que, por sus características, requieren de una ubicación específica de conformidad con el artículo 71 de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 08/11/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 9 al 15 de noviembre de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 08/11/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que define el criterio para determinar los proyectos de generación de energía eléctrica que, por sus características, requieren de una ubicación específica de conformidad con el artículo 71 de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 11/11/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía expide los criterios y la metodología para determinar las visitas de verificación o inspección que deberán llevarse a cabo.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 11/11/2016	ACUERDO que expide el Código de Conducta de la Comisión Reguladora de Energía.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 15/11/2016	TERCERA Convocatoria CNH-R02-C03/2016 para el Proceso de Licitación Pública Internacional CNH-R02-L03/2016, Ronda 2.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS
DOF: 24/11/2016	LISTA de combustibles que se considerarán para identificar a los usuarios de patrón de alto consumo, así como los factores para determinar las equivalencias en términos de barriles equivalentes de petróleo.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 25/11/2016	AVISO por el que se dan a conocer las cuotas y tarifas aplicables en el año 2016 por el servicio público de operación del Centro Nacional de Control de Energía.	CENTRO NACIONAL DE CONTROL DE ENERGÍA

DOF: 28/11/2016	MODIFICACIÓN a los Lineamientos para la elaboración y presentación de los costos, gastos e inversiones; la procura de bienes y servicios en los contratos y asignaciones; la verificación contable y financiera de los contratos, y la actualización de regalías en contratos y del derecho de extracción de hidrocarburos.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 29/11/2016	ACUERDO por el que se dan a conocer las cuotas complementarias y las cuotas definitivas del IEPS aplicables a las gasolinas y al diésel, así como los precios máximos de dichos combustibles, aplicables en el mes de diciembre de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 29/11/2016	ACUERDO por el que se dan a conocer las cuotas complementarias y las cuotas definitivas del IEPS aplicables a las gasolinas y al diésel, así como los precios máximos de dichos combustibles, aplicables en el mes de diciembre de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 30/11/2016	DECRETO por el que se amplía la vigencia del diverso por el que se sujeta el gas licuado de petróleo a precios máximos de venta de primera mano y de venta a usuarios finales, publicado el 31 de diciembre de 2015.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 30/11/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que establece los formatos y medios para reportar la información referida en el artículo 25 de la LIF para el Ejercicio Fiscal de 2017, aplicable a los permisionarios de distribución, comercialización y expendio al público de gas licuado de petróleo y propano.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 01/12/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que establece los formatos y medios para reportar la información referida en los artículos 25, 26 y Transitorio Décimo Tercero de la LIF para el ejercicio fiscal de 2017 en materia de gasolinas y diésel.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

DOF: 02/12/2016	ACUERDO que delega a la Secretaría Ejecutiva de la Comisión Reguladora de Energía la facultad de aprobar los ajustes anuales a las tarifas máximas aprobadas por el Órgano de Gobierno.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 02/12/2016	ACUERDO por el que la Comisión Reguladora de Energía establece los criterios bajo los cuales se podrá eximir a los permisionarios y solicitantes de permiso de transporte por medio de ducto de gas natural de la obligación de realizar una temporada abierta para la asignación de capacidad por ampliación, extensión o por el desarrollo de un nuevo sistema.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 02/12/2016	RESOLUCIÓN de la Comisión Reguladora de Energía que establece un criterio transitorio de estimación de datos de medición del Consumo de Energía Eléctrica en centros de carga con registros de medición cinco-minutales para que el transportista y el distribuidor estén en condiciones de proporcionar información en los casos en que tales registros no estén disponibles.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 02/12/2016	ACUERDO por el que la Secretaría de Energía aprueba y publica la actualización de la primera Estrategia de Transición para Promover el Uso de Tecnologías y Combustibles más Limpios, en términos de la Ley de Transición Energética.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 02/12/2016	NORMA Oficial Mexicana NOM-034-NUCL-2016, Requerimientos de selección, calificación y entrenamiento del personal de centrales nucleoeléctricas.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 05/12/2016	PROYECTO de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-029-ENER-2016, Eficiencia energética de fuentes de alimentación externa. Límites métodos de prueba y marcado.	SECRETARÍA DE ENERGÍA

DOF: 06/12/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 7 al 13 de diciembre de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 06/12/2016	RESOLUCIÓN de la Comisión Reguladora de Energía por la que establece los términos generales respecto a las ofertas presentadas en el Mercado Eléctrico Mayorista que debe publicar el Centro Nacional de Control de Energía dentro de los 60 días naturales siguientes al día de que se trate.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 13/12/2016	ACUERDO por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales, las cuotas disminuidas y los precios máximos al público de las gasolinas que se enajenen en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, durante el período comprendido del 14 al 20 de diciembre de 2016.	SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO
DOF: 13/12/2016	PROYECTO de Norma Oficial Mexicana PROY-NOM-197-SCFI-2015, Válvula que se utiliza en recipientes transportables para contener gas L.P. Especificaciones y métodos de prueba.	SECRETARÍA DE ECONOMÍA
DOF: 14/12/2016	ACUERDO por el que se determinan los elementos de la Red Nacional de Transmisión y de las Redes Generales de Distribución que corresponden al Mercado Eléctrico Mayorista.	CENTRO NACIONAL DE CONTROL DE ENERGÍA
DOF: 15/12/2016	ACUERDO por el que se modifican los plazos de respuesta de diversos trámites inscritos en el Registro Federal de Trámites y Servicios, que corresponde aplicar a la Secretaría de Energía.	SECRETARÍA DE ENERGÍA
DOF: 16/12/2016	ACUERDO CNH.E.67.003/16 mediante el cual se modifican los artículos 13, fracción III, 20 y 23, fracción II, inciso a. y se adiciona una fracción III BIS al artículo 13 del Reglamento Interno de la CNH.	COMISIÓN NACIONAL DE HIDROCARBUROS

DOF: 16/12/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que modifica el considerando noveno del Acuerdo A/034/2016 que establece el criterio que deberá prevalecer en el desarrollo de las actividades de comercialización de hidrocarburos, petrolíferos o petroquímicos.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 16/12/2016	ACUERDO de la Comisión Reguladora de Energía que define los criterios administrativos para dar cumplimiento al artículo Décimo Tercero Transitorio, fracción I, inciso c) de la Ley de la Industria Eléctrica.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA
DOF: 19/12/2016	ACUERDO del Comisionado Presidente de la Comisión Reguladora de Energía por el que se delegan diversas facultades al Titular de la Coordinación General de Administración.	COMISIÓN REGULADORA DE ENERGÍA

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2017

El 15 de noviembre de 2016, se publicó en el DOF, el Decreto por el que se expide la LIF para el Ejercicio Fiscal 2017, el cual entrará en vigor a partir del 1 de enero de 2017 y contiene las siguientes peculiaridades:

Ingresos del Gobierno Federal[2]

Se estima que el total de ingresos públicos presupuestados para 2017, ascienda a la cantidad de 4 billones 888 mil millones de pesos, lo que representa un aumento nominal del 2.63%.

Por lo que se refiere a los ingresos por concepto de impuestos, se estima una recaudación federal de 2 billones 739 mil millones de pesos.

Además, se mantiene la facultad conferida al Ejecutivo Federal para que durante el año en cuestión, conceda los beneficios fiscales necesarios para cumplir debidamente con las resoluciones derivadas de la aplicación de mecanismos internacionales para la solución de controversias legales que determinen una violación a un tratado internacional.

Se elimina la posibilidad, por cuestiones de interés público o por considerarlo necesario, que el Ejecutivo Federal fije precios máximos al usuario final y de venta de primera mano del gas licuado.

Se estipula que una parte o la totalidad de los ingresos obtenidos por coberturas o instrumentos de transferencia de riesgos y aseguramiento del precio del petróleo de mezcla mexicana, obtenidos por el Fondo de Estabilización de Ingresos Presupuestarios, sea enterado a la Tesorería de la Federación para compensar con la disminución de ingresos petroleros.

[2] Art. 1, LIF.

Recargos aplicables tratándose de prórroga en el pago de créditos fiscales[3]

Para 2017, se mantienen las mismas tasas contempladas en ejercicios anteriores para el cálculo de recargos en los casos de prórroga para el pago de créditos fiscales, es decir de la siguiente forma:

a) 0.75% mensual, sobre saldos insolutos.

b) En los casos que se autorice el pago a plazos:

   i) 1% mensual, cuando se trate de parcialidades de hasta 12 meses;

   ii) 1.25% mensual, para parcialidades de más de 12 meses y hasta 24 meses;

   iii) 1.5% mensual, si las parcialidades exceden de 24 meses, así como tratándose de pagos a plazo diferido; y

   iv) 1.13% para el caso de mora.

Reducción de Multas por Autocorrección fiscal[4]

Al igual que se estableció para el ejercicio 2016, permanece el beneficio de reducción del 50% de las sanciones aplicables por incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas a las de pago (multas formales), así como de aquéllas aplicables por la omisión de pagos provisionales, siempre que en tales casos se cumplan con los siguientes requisitos:

a) Que el contribuyente corrija su situación fiscal;

b) Que el pago correspondiente se efectúe después de que las autoridades fiscales inicien el ejercicio de sus facultades de comprobación, y antes de que se levante acta final en caso de visita domiciliaria o se notifique el oficio de observaciones de la revisión de gabinete; y

c) Que cuando así proceda, el pago incluya no solo la multa reducida, sino las contribuciones omitidas y sus accesorios.

---

[3] Art. 8, LIF.

[4] Art. 15, LIF.

Si el contribuyente corrige su situación fiscal y efectúa el pago correspondiente después de la emisión del acta final, de la notificación del oficio de observaciones o de la resolución provisional tratándose de revisiones electrónicas, pero antes de que se le notifique la resolución liquidatoria, tendrá derecho a una reducción del 40% de la multa aplicable.

No serán objeto de estos beneficios las multas impuestas a los contribuyentes por la declaración de pérdidas fiscales en exceso y aquellas derivadas de infracciones relacionadas con el ejercicio de facultades de comprobación, tales como oponerse a que se practique la visita domiciliaria, no suministrar datos, contabilidad, el contenido de cajas de valores o elementos que se requieran para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales propias o de terceros, entre otras.

Beneficios para contribuyentes que han incurrido en infracciones de comercio exterior[5]

Permanece el beneficio de no imposición de la multa aplicable, para aquellos contribuyentes que con anterioridad al 1 de enero de 2017, hayan incurrido en infracción a las disposiciones aduaneras, específicamente en los casos en que no proceda el embargo precautorio de mercancías, siempre que el monto de la sanción correspondiente no exceda de 3,500 UDIS o su equivalente en moneda nacional a esa fecha, y que no les haya sido determinada.

Estímulos Fiscales

Al igual que en ejercicios anteriores, en la LIF se prevén los siguientes estímulos:

IEPS/Contribuyentes consumidores de diésel y biodiesel[6]

a) Diésel y Biodiesel como combustible de maquinaria.- Aplicable a personas que realicen actividades empresariales, que puedan deducir el diésel, biodiesel o sus mezclas, que adquieran para su consumo final como combustible en maquinaria o vehículos marítimos. El estímulo consiste en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al IEPS causado por las personas que enajenen diésel, biodiesel y sus mezclas en territorio nacional.

[5] Art. 15, LIF.

[6] Art. 16, apartado A, fracción I, LIF.

Es importante señalar que en ejercicios anteriores no se contemplaba al biodiesel y a sus mezclas, mismos que sí se incluyen en la LIF para 2017.

b) Diésel y Biodiesel en actividades agropecuarias o silvícolas.- Las personas que utilicen diésel o biodiesel o sus mezclas en actividades agropecuarias o silvícolas podrán aplicar el estímulo fiscal: *(i)* por solicitud de devolución de dicho monto acreditable, bajo condiciones y requisitos específicos; o *(ii)* por vía acreditamiento de un monto determinado conforme al procedimiento previsto en la LIF, con base al precio de adquisición del diésel, biodiesel o sus mezclas.

c) Diésel, Biodiesel y sus mezclas para uso automotriz.- Este estímulo está dirigido a personas que *(i)* adquieran diésel, biodiesel y sus mezclas para uso automotriz en vehículos destinados exclusivamente al transporte público y privado (de personas o carga, así como turístico), y *(ii)* no presten sus servicios preponderadamente a personas morales que sean partes relacionadas. El estímulo consiste en permitir el acreditamiento del IEPS causado por las personas que enajenen diésel, biodiesel y sus mezclas en territorio nacional, bajo los requisitos y procedimientos previstos en la LIF.

Es importante destacar que para que proceda la aplicación del estímulo en comento, el beneficiario deberá contar con: *(i)* comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiesel y sus mezclas; *(ii)* el número de pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación de dicho combustible; y *(iii)* una copia del pedimento de importación citado en el comprobante fiscal.

ISR/Transportistas usuarios de Red Nacional de Autopistas de Cuota[7]

Permanece el estímulo otorgado a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre, ya sea público o privado, de carga o de pasaje, así como el turístico, y que utilicen la Red Nacional de Autopistas de Cuota, consistente en el acreditamiento de hasta el 50% de la cuota de peaje pagada, contra el ISR del mismo ejercicio en que se determine el estímulo, e incluso lo pagos provisionales en que se realicen los gastos.

[7] Art. 16, apartado A, fracción V, LIF.

Los porcentajes aplicables por tramo carretero para el acreditamiento en comento, se establecerán por el SAT mediante reglas de carácter general, siendo el máximo permitido el 50% de los gastos incurridos.

Los contribuyentes que apliquen este estímulo deberán considerar su monto como ingreso acumulable, en el momento en que efectivamente lo acrediten.

Combustibles Fósiles[8]

Permanece el estímulo fiscal para los contribuyentes que utilicen combustibles fósiles, tales como propano, butano, gasolina y gas avión, turbosina, diésel, combustóleo, coque de petróleo, coque de carbón, carbón mineral y otros combustibles fósiles en procesos productivos para la elaboración de otros bienes, siempre que en su proceso productivo no se destinen a la combustión, consistente en el acreditamiento del monto que corresponda de multiplicar la cuota del IEPS por la cantidad de combustible consumido en un mes, contra el ISR a cargo.

Concesiones mineras[9]

Se mantiene el estímulo fiscal para los contribuyentes titulares de concesiones y asignaciones mineras cuyos ingresos brutos totales anuales por venta o enajenación de minerales o sustancias, sean menores de 50 millones de pesos, el cual consiste en permitir el acreditamiento del derecho especial sobre minería que se haya pagado en el ejercicio de que se trate, contra el ISR a cargo correspondiente al mismo ejercicio en que se haya determinado el estímulo de referencia.

Disminución de PTU pagada para efectos de pagos provisionales[10]

Se mantiene el estímulo fiscal para las personas morales de régimen general de ISR, que consiste en la disminución de la PTU pagada en el mismo ejercicio, de la utilidad fiscal para pagos provisionales de ISR.

---

[8] Art. 16, apartado A, fracción VI, LIF.

[9] Art. 16, apartado A, fracción VII, LIF.

[10] Art. 16, apartado A, fracción VIII, LIF.

Donación de Bienes Básicos[11]

Se mantiene el estímulo fiscal consistente en una deducción adicional por un monto equivalente al 5% del costo de lo vendido que le hubiere correspondido a los bienes básicos para la subsistencia humana que sean donados a instituciones autorizadas para recibir donativos.

Salarios de Personas con Capacidades Diferentes[12]

Se mantiene el estímulo fiscal consistente en la deducción adicional equivalente al 25% del salario efectivamente pagado a personas que padezcan discapacidad motriz y que requieran el uso permanente de prótesis, muletas o sillas de ruedas; o bien, padezcan de discapacidad mental, auditiva, visual o de lenguaje.

Producción Cinematográfica[13]

Permanece la opción de la aplicación de un crédito fiscal (autorizado por el Comité Interinstitucional) en contra de pagos provisionales de ISR, por las aportaciones efectuadas a proyectos de inversión en producción cinematográfica nacional o en distribución de películas cinematográficas nacionales.

Constancias de Retención[14]

Las personas obligadas a efectuar retenciones del ISR e IVA a personas físicas, podrán optar por no proporcionar la constancia de retención correspondiente, siempre que estas últimas expidan un CFDI que cumpla con los requisitos de las disposiciones fiscales, y en el mismo se señale expresamente el monto del impuesto retenido.

---

[11] Art. 16, apartado A, fracción IX, LIF.

[12] Art. 16, apartado A, fracción X, LIF.

[13] Art. 16, apartado A, fracción XI, LIF.

[14] Art. 16, apartado A, fracción XII, LIF.

EXENCIONES

ISAN/Enajenación e importación de automóviles nuevos[15]

Se conserva la exención del pago del ISAN a las personas físicas o morales que enajenen o importen definitivamente automóviles nuevos con las siguientes características:

a) Que sean de propulsión a través de baterías eléctricas recargables, o

b) Que cuenten con motor eléctrico, además de motor de combustión interna o accionado por hidrógeno.

DTA/ Importación de gas natural[16]

Al igual que en el ejercicio fiscal 2016, se exime el pago del derecho de trámite aduanero que se cause por la importación de gas natural.

Se faculta al SAT para emitir las reglas generales que sean necesarias para la aplicación del estímulo en comento.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA[17]

Tasa de retención aplicable a intereses pagados por instituciones del sistema financiero

Se incrementa la tasa de retención anual al .58% para el caso de los intereses pagados por instituciones del sistema financiero sobre el monto del capital que dé lugar al pago de intereses, detallándose la metodología empleada para obtener dicha tasa de retención.

[15] Art. 16, apartado B, fracción I, LIF.

[16] Art. 16, apartado B, fracción II, LIF.

[17] Art. 21, LIF.

Multas CNBV [18]

Permanecen las facultades conferidas a la CNBV para imponer multas administrativas a entidades financieras que incumplan con requerimientos de información, documentación, aseguramiento, desbloqueo de cuentas, transferencias o situación de fondos, dentro de los plazos legales.

Igualmente, se conservan las facultades de la CNBV para imponer multas por infracciones de carácter general en materia de prevención de operaciones con recursos de procedencia ilícita.

Estímulo Fiscal de Régimen de Incorporación Fiscal[19]

Se mantiene vigente la posibilidad para los contribuyentes personas físicas, de tributar bajo el RIF, por las actividades que realicen con el público en general. Dicha opción consiste en pagar el IVA y el IEPS, que en su caso corresponda a las actividades mencionadas, de conformidad con las mismas reglas establecidas para el ejercicio 2016.

Medidas Administrativas en Materia Energética[20]

Se establecen nuevas obligaciones a las señaladas en la LH, para los titulares de permisos de comercialización, distribución y expendio al público de gasolinas, diésel, turbosina, gasavión, gas licuado de petróleo y propano consistentes en reportar a la CRE[21]:

a) A más tardar el 15 de enero del 2017[22], deberán presentar la información relativa a los precios de venta al público, así como los precios de venta de los distribuidores de gas licuado de petróleo y de propano, cada vez que sean modificados.

b) La información diaria sobre volúmenes comprados y vendidos.

---

[18] Art. 22, LIF.

[19] Art. 23, LIF.

[20] Art. 25, 26 y 27, LIF.

[21] Art. 25, LIF.

[22] Art. Décimo Tercero Transitorio, LIF.

c) La estructura corporativa y de capital, identificando la participación de cada socio o accionista y de las personas que tienen el control de la sociedad así como los derechos inherentes a la participación en la estructura social. La participación en otras sociedades y las concesiones y permisos otorgados por el Gobierno Federal.

El reporte mencionado será anual y en caso de que no haya modificaciones respecto del último informe presentado, se deberá presentar un aviso en el que se manifieste tal situación.

d) Tratándose de permisionarios de expendio al público en estaciones de servicio deberán dar a conocer en cada estación, el precio por litro o kilogramo de venta.

En adición a las facultades establecidas en la Ley de los órganos Regulares Coordinadores en Materia Energético, se prevé que la CRE tendrá las siguientes atribuciones[23]:

a) Administrar un sistema de información de precios, para lo cual podrá solicitar el apoyo de la SE, de la PROFECO, el INEGI y SAT.

b) Podrá poner a disposición del público información relativa a los precios al mayoreo.

c) En las actividades de expendio al público, la CRE podrá establecer la regulación de precios máximos cuando la CFCE determine que no existen condiciones de competencia efectiva.

d) Requerí a los titulares de permisos comercialización, distribución y expendio al público, la información necesaria para llevar a cabo el ejercicio de las facultades descritas en el inciso inmediato anterior.

Los precios de la gasolina y del diésel se determinarán bajo precios de mercado. La CRE emitirá acuerdos o cronogramas por regiones bajo los cuales se determinaran dichos precios al público. En las regiones del país donde no se determinen condiciones de mercado, la SHCP establecerá los precios máximos al público de las gasolinas y el diésel. Con base a una serie de reglas establecidas en la LIF[24].

[23] Art. 26 y 27, LIF.

[24] Art. Décimo Segundo Transitorio, fracciones I y II, LIF.

Información estadística de las declaraciones anuales del Impuesto sobre la renta[25]

Se establece la obligación para la SHCO, a través del SAT, de hacer pública la información estadística anónima de las declaraciones anuales del ISR de los contribuyentes personas físicas y morales. Igualmente, deberán publicarse por lo menos dos estudios sobre le evasión fiscal en México, en el que deberán participar instituciones académicas y organismos nacionales e internacionales.

[25] Art. Décimo Noveno Transitorio, LIF.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El 30 de noviembre de 2016 se publicó en el DOF el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales, destacándose en materia de la LISR lo siguiente:

PERSONAS MORALES

Ingresos acumulables[26]

Se dispone que no se considerarán ingresos acumulables los ingresos percibidos por concepto de apoyos económicos o monetarios previstos en los presupuestos de egresos de la Federación o de las Entidades Federativas, siempre que *(i)* los programas cuenten con padrón de beneficiarios; *(ii)* los recursos se distribuyan a través de transferencia electrónica a nombre de los beneficiarios; *(iii)* que cumplan con las reglas de operación establecidas en los citados programas; y, *(iv)* cuenten con opinión favorable por parte de autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales.

Resulta correcta dicha adición dado el criterio asumido por la autoridad fiscal en su afán recaudatorio y otorga certeza jurídica para aquellas empresas que se vean beneficiadas por dichos apoyos.

Subcontratación laboral[27]

Tratándose de pagos por concepto de subcontratación laboral, se incorpora como requisito de deducibilidad el obtener del contratista copia de *(i)* los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado; *(ii)* acuses de recibo, así como de las *(iii)* retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores, así como del pago de las cuotas obrero patronales al IMSS.

[26] Art. 16, párrafos Quinto y Sexto, LISR.

[27] Art. 27, fracción V, LISR.

Esté nuevo requisito solo aplica para aquellas relaciones que en términos de la LFT sean consideradas como subcontratación laboral; será deseable qué este nuevo requisito no sea solicitado por las autoridades fiscales en cualquier tipo de prestación de servicios profesionales o mercantiles con un afán recaudatorio.

También cabe recordar que recientemente la UIF emitió un criterio en el cual este tipo de relaciones, subcontratación laboral, es considerado como una actividad "vulnerable", lo que da origen a que sean objeto de aviso ante dicha Unidad; información que forma parte de la contabilidad de los contribuyentes.

Deducción de pagos efectivamente erogados[28]

Se precisa como requisito de deducibilidad el que los pagos que constituyan ingresos de *(i)* personas físicas, *(ii)* ingresos de los contribuyentes sujetos a los regímenes de los coordinados y de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, *(iii)* de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles y de ingresos por el servicio de suministro de agua potable para el uso doméstico o de recolección de basura, e *(iv)* ingresos por donativos; únicamente podrán ser deducidos hasta que sean efectivamente erogados.

Automóviles[29]

Con el fin de motivar el uso de automóviles eléctricos, se establece como cuota diaria deducible la cantidad de $285.00 diarios por automóvil, siempre que trate de automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como por automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión o con motor accionado por hidrógeno.

En materia de inversiones en automóviles, se incrementa a $175,000.00 y tratándose de automóviles eléctricos, será de $250,000.00; si bien resulta afortunado el incremento, consideramos que no es resulta suficiente, máxime la intención de motivar el uso de automóviles no contaminantes.

[28] Art. 27, fracción VIII, LISR.

[29] Arts. 28, fracción XIII, y 36, fracción II, LISR

Porcientos máximos de deducción[30]

Se incorporan los siguientes porcientos máximos de deducción:

a) 25% para bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables.

b) Tratándose de maquinaria:

i) 7% para aquella destinada para la fabricación de pulpa, papel y productos similares.

ii) 10% para aquella destinada para la fabricación del transporte eléctrico, en infraestructura fija para el transporte.

PERSONAS MORALES SIN FINES DE LUCRO

Preámbulo

En 2014, año en que entró en vigor la LISR, se establecieron modificaciones significativas al régimen de personas morales sin fines de lucro que se encuentran autorizadas para recibir donativos deducibles, si bien fue plausible dicha modificación, lo cierto es que resultó corta o acotada en cuanto a las actividades de dichas entidades que pueden ser objeto de tal autorización.

Por otro lado, la autoridad fiscal ha abusado en su regulación mediante diversas reglas de la RMF, en donde se encuentra más de la mitad del marco normativo de las entidades sin fines de lucro, la presente reforma pudo ser un buen momento para incorporar tal regulación, perdiendo la oportunidad de hacerlo.

La actividad fiscalizadora y recaudatoria también influyo en la presente reforma, dado que las medidas de control que se comentarán más adelante obedecen a escenarios y prácticas que la autoridad fiscal, a su criterio, generaron abusos por parte de dichas entidades sin fines de lucro; lo cierto es que a partir del 2017 se brinda una certeza jurídica y convalida las actividades realizadas en el pasado, resultando legales y válidas para las donatarias autorizadas. Se espera que las nuevas

[30] Arts. 34, fracción XIV Y 35, fracciones III y VI, LISR.

modificaciones no pretendan ser aplicadas con efectos retroactivos con ánimo recaudatorio.

En materia de regulación, todavía el Título III de la LISR no resulta suficiente y deja lagunas que deben ser cubiertas mediante reglas administrativas y/o oficios dirigidos a ciertas agrupaciones, que deberían encontrarse en ley para brindar un marco normativo de un pleno Estado de Derecho.

Donatarias autorizadas[31]

a) Incorporación de actividades objeto de autorización.- Se establece que las sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a apoyar económicamente proyectos productivos de pequeños productores agrícolas y artesanos que obtengan un determinado límite de ingresos o se encuentren ubicados en zonas de mayor rezago, pueden obtener autorización para recibir donativos deducibles del ISR.

b) Ingresos distintos a sus fines.- Las donatarias autorizadas pueden obtener ingresos por actividades distintas a sus fines siempre que éstos no excedan del 10% de los ingresos totales del ejercicio de que se trate. Se aclara que no se consideran dentro de dicha limitante ciertos ingresos pasivos, como son los intereses y los que provengan por otorgar el uso o goce de bienes inmuebles. Hay que recordar que actualmente existe un decreto emitido por el Ejecutivo, que otorga un estímulo fiscal respecto del ISR que se cause por la obtención de los ingresos distintos a su actividad.

c) Cambio de residencia fiscal.- En los supuestos de cambio de residencia fiscal, la donataria de que se trate deberá destinar la totalidad de su patrimonio a otra u otras entidades autorizadas para recibir donativos deducibles, con independencia de que permanezca dicha obligación para los casos de liquidación de la entidad.

d) Conclusión o revocación de autorización.- Cuando la vigencia de la autorización para recibir donativos deducibles haya concluido, o cunado ésta haya sido revocada, la entidad contará con un plazo de 12 meses para obtener una nueva autorización. En caso contrario, deberá destinar la totalidad de su patrimonio a otras donatarias autorizadas.

e) Información de operaciones.- Las donatarias autorizadas que hayan efectuado cambio de residencia fiscal, así como aquellas que

[31] Arts. 79, fracción XXV, 80, 82, fracciones V, VI, Y IX, 82-BIS, 82-TER, 86 y 90, LISR.

hayan sido objeto de conclusión o revocación de su autorización, deberán informar a las autoridades fiscales el importe y los datos de identificación de los bienes, así como la identidad de las donatarias a quienes se destinó la totalidad del patrimonio o el monto correspondiente a los donativos no empleados para los fines autorizados.

La omisión de no transmitir su patrimonio a otras donatarias autorizadas, generará la obligación de considerar dicho patrimonio como un ingreso acumulable en los términos del Título II de la LISR, además de considerar la omisión de informar lo anterior, como una infracción sancionable.

f) Certificación voluntaria.- Se adiciona un esquema de certificación voluntaria que permita al SAT establecer mecanismos paulatinos de control automático a las donatarias, utilizando las nuevas tecnologías de la información. En este rubro, la Cámara de Diputados propuso establecer que dicha certificación podrá estar a cargo de instituciones privadas especializadas (o entes públicos que coadyuven a esta función), que permitan evaluar-como elemento central- el impacto social del trabajo realizado.

g) Gobierno corporativo.- Se adiciona la obligación de contar con una figura de "gobierno corporativo", bajo ciertas reglas –pendientes de publicar- para aquellas donatarias autorizadas que obtengan ingresos anuales de más de 100 millones de pesos, o cuenten con un patrimonio mayor a 500 millones de pesos.

PERSONAS FÍSICAS

Régimen de incorporación fiscal[32]

Se incorpora la opción para los contribuyentes sujetos al RIF para determinar los pagos bimestrales aplicando a los ingresos acumulables del periodo de que se trate, el coeficiente de utilidad que se prevé para la determinación de los pagos provisionales de personas morales sujetas al Título II de la LISR, considerando para tal efecto la totalidad de los ingresos de los periodos de que se trate.

[32] Art. 111, LISR.

Deducciones personales[33]

a) Gastos de salud.- Se adiciona como deducción personal el pago de honorarios por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición prestados por persona con título profesional legalmente expedido y registrado por las autoridades educativas competentes.

b) Planes personales de retiro.- Tratándose de planes de retiro contratados de forma colectiva, se adiciona la obligación de identificar a cada una de las personas físicas que integran dichos planes, además de cumplir con los requisitos que para tal efecto establezca el SAT.

ESTÍMULOS FISCALES

Producción y distribución teatral, artes visuales, danza y música[34]

Se modifica el estímulo fiscal de referencia para incluir, además de proyectos de inversión en la producción teatral nacional, proyectos de artes visuales, danza, música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto, y jazz.

El monto total del estímulo será de $150 millones de pesos por cada ejercicio fiscal, sin que el mismo exceda de 2 millones de pesos por contribuyente.

Opción de acumulación de ingresos por personas morales[35]

Se establece un régimen opcional de acumulación de ingresos hasta que sean efectivamente percibidos para aquellas personas morales que se constituyan exclusivamente por personas físicas, cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior sean iguales o inferiores a 5 millones de pesos, o bien, quienes inicien operaciones y estimen obtener ingresos menores a dicho monto. Para tales efectos, se establece el momento en el cual se considerarán efectivamente percibidos.

---

[33] Art. 151, fracciones I y V, LISR.

[34] Art. 190, LISR.

[35] Arts. 196 a 201, LISR y Segundo, fracciones III a VII, Disposiciones Transitorias de la LISR.

Las inversiones utilizadas por dichos contribuyentes deberán deducirse en el ejercicio en que inicie su utilización, o en el ejercicio siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión.

Cabe señalar que las personas que tributen conforme a este nuevo régimen no estarán obligados a determinar el ajuste anual por inflación al cierre del ejercicio.

Los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2016 tributen conforme al Título II de la LISR:

a) Podrán optar por acumular sus ingresos conforme al presente régimen siempre que a más tardar el 31 de enero de 2017 presenten un aviso ante el SAT.

b) No deberá efectuar la acumulación de los ingresos percibidos efectivamente durante 2017 cuando dichos ingresos hayan sido acumulados hasta el 31 de diciembre de 2016 de conformidad con el Título II de la LISR.

c) Las deducciones efectuadas conforme al Título II de la LISR, no podrán efectuarse de conformidad con la opción de acumulación de ingresos.

d) Los inventarios que al 31 de diciembre de 2016 se encuentren pendientes de deducir deberán ser deducidos conforme al Título II de la LISR.

Investigación y desarrollo de tecnología[36]

Se concede un estímulo fiscal a aquellos contribuyentes que efectúen proyectos de investigación y desarrollo tecnológico, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio por investigación o desarrollo de tecnología, mismo que podrá acreditarse contra el ISR causado en el ejercicio que se determine dicho crédito.

Para tales efectos, se aclara que el crédito de referencia no será considerado como ingreso acumulable de conformidad con la LISR.

[36] Art. 202, LISR.

Deporte de alto rendimiento[37]

Se concede un estímulo fiscal a aquellos contribuyentes que realicen aportaciones a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, o bien a programas diseñados para el desarrollo, entretenimiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento.

Para tales efectos se otorga un crédito fiscal que no excederá del 10% del ISR causado en el ejercicio respecto de las aportaciones mencionadas y el cual podrá acreditarse contra el ISR del ejercicio de que se trate, sin que éste deba ser acumulable. En caso de no poder acreditar dicho crédito contra el ISR del ejercicio, los contribuyentes podrán acreditarlo contra el ISR que se cause en los siguientes diez años.

Equipos de alimentación para vehículos eléctricos[38]

Se concede un estímulo fiscal para aquellos contribuyentes que realicen inversiones en equipos de alimentación de vehículos eléctricos siempre que estos sean fijos y para uso al público en general, consistente en un crédito fiscal del 30% del monto de la inversión mencionada el cual podrá acreditarse contra el ISR que tenga a su cargo el contribuyente en el ejercicio de que se trate, o en los 10 subsecuentes.

[37] Art. 203, LISR.

[38] Art. 204, LISR.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Acreditamiento de IVA en subcontratación laboral[39]

Se adiciona un requisito adicional para el acreditamiento del IVA trasladado por concepto de servicios de subcontratación laboral consistente en que el contratante deberá obtener del contratista una copia simple de la declaración correspondiente y del acuse de recibo del pago del impuesto, así como de la información reportada al SAT sobre su pago.

Para que el contratante se encuentre en condiciones de cumplir con este requisito, el contratista está obligado a proporcionarle copia de la documentación antes mencionada en el mismo mes en que se haya realizado el pago del impuesto.

En caso de que el contratante no recabe la documentación soporte para efectuar el acreditamiento del IVA, tendrá que presentar una declaración complementaria para disminuir el acreditamiento que hubiese realizado en el mes de que se trate.

Adicionalmente, el contratista debe informar al SAT las cantidades de IVA que le hubiera trasladado en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el IVA pagado en la declaración mensual de que se trate. Dicha información deberá ser presentada a través del Portal del SAT mediante la DIOT[40].

Es criticable que el acreditamiento del IVA trasladado por concepto de servicios de subcontratación laboral esté sujeto al comportamiento y cumplimiento de obligaciones fiscales de un apersona ajena al contribuyente (i.e., el contratista).

Asimismo, el que el contratista entregue al contratante la declaración de pago del IVA y su acuse de recibo no garantiza que el pago del IVA causado y trasladado se encuentre pagado correctamente, por lo tanto no se cumple el objetivo de la reforma efectuada al artículo

[39] Art. 5, fracción II y 32 fracción VIII LIVA.

[40] Regla 4.5.1. de la RMF para 2017.

5, fracción II de la LIVA, consistente en evitar prácticas de evasión fiscal.

Sería del todo incorrecto que en la práctica se pretendiera aplicar esta disposición requiriendo que el IVA se encuentre debidamente pagado, pues equivaldría imponer al contratante cargas administrativas desproporcionadas como la obligación de conocer la procedencia del acreditamiento del IVA realizado por el contratista en el mes correspondiente.

Aun cuando el IVA trasladado no sea acreditable por no cumplirse con este nuevo requisito, los pagos efectuados deben considerarse deducibles para efecto del ISR siempre que se cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la LISR.

Acreditamiento de IVA en periodos preoperativos[41]

Se modifican las disposiciones que prevén el procedimiento aplicable para acreditar el impuesto trasladado o el causado en la importación por los contribuyentes en periodo preoperativo.

En la exposición de motivos se menciona que esta reforma tiene por objeto unificar tales disposiciones con las modificaciones y actualizaciones que ha sufrido el impuesto en las últimas décadas, específicamente en lo relativo al cálculo mensual definitivo que actualmente opera en el régimen en general, el ajuste que debe realizarse en caso de que el acreditamiento en periodo preoperativo se hubiera efectuado en exceso al estimado y para eliminar las diferencias que se generan por las estimaciones de tal acreditamiento.

En ese orden de ideas, se incorpora un nuevo sistema que consiste en que los contribuyentes en dichos periodos puedan acreditar el IVA trasladado o pagado en la importación que corresponda a las actividades por las que vayan a estar obligados al pago del impuesto o a las que les aplique la tasa 0%, conforme a las siguientes opciones:

a) Realizar el acreditamiento del IVA relacionado con gastos o inversiones efectuados en periodos

[41] Art. 5, fracción VI, LIVA.

preoperativos en la declaración correspondiente al primer mes en el que el contribuyente realice actividades gravadas. Tales cantidades de IVA podrán ser actualizadas.

b) Solicitar en devolución el impuesto que corresponda en el mes siguiente a aquél en el que se realicen los gastos o inversiones conforme a la estimativa que se haga de la proporción en que se destinarán dichos gastos e inversiones a la realización de actividades que estarán gravadas, respecto del total de actividades a realizar.

Para poder acceder a estar opción se establece la obligación de incluir en la solicitud correspondiente diversa información estimada relacionada con el tipo de gastos e inversiones que se realizarán en el periodo preoperativo, la proporción del valor de actos o actividades que estarán gravadas respecto del resto de las actividades que se vayan a realizar, mecanismos de financiamiento, fecha estimada para realizar actividades objeto de la LIVA, y en su caso el proyecto de inversión que dará lugar a la realización de actividades gravadas.

La solicitud de devolución deberá efectuarse a través del Portal del SAT con el FED en el tipo de trámite "IVA EN PERIODO PREOPERATIVO", en el mes siguiente aquel en que se realicen los gastos e inversiones en periodo preoperativo[42].

Entre la información y documentación relevante que deberá ofrecerse con la primera solicitud de devolución se encuentra[43]:

i) Registro contable y documentación soporte de las pólizas relacionadas con los gastos e inversiones.

[42] Regla 2.3.18. de la RMF para 2017.

[43] Ficha 247/CFF del Anexo 1-A de la RMF para 2017.

ii) La documentación que acredite la legal propiedad, posesión o tenencia de los bienes que constituyen la inversión.

iii) Acuses de recibo de los avisos que correspondan conforme al Ley Federal de Prevención de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

iv) Escrito libre en el que se señale bajo protesta de decir verdad el tiempo que habrá de durar el periodo preoperativo de que se trate, informando y soportando lo conducente conforme al prospecto o proyecto de inversión correspondiente, así como las razones que justifiquen el inicio de la realización de actividades cuando su duración se estime será de más de un año, precisando además que la documentación e información que proporciona es veraz.

v) Proyecto de inversión.

vi) Papeles de trabajo en los que se identifique la forma en que se calculó la estimación de la proporción que representará el valor de las actividades objeto de la LIVA, respecto del total de las actividades que se van a realizar.

Si durante el periodo preoperativo se modifica el proyecto de inversión en más de un 10% del total de la estimación, o si existe variación en la proyección del tiempo que durará el periodo preoperativo, se deberán informar dichas situaciones a las autoridades fiscales en la solicitud de devolución inmediata posterior que se presente, debiendo entregar la información actualizada conforme a la modificación del proyecto inicial.

Si la solicitud de devolución deriva exclusivamente de inversiones en activo fijo, los contribuyentes podrán obtener resolución a la solicitud de devolución en un plazo máximo

de 20 contados a partir de la fecha de la presentación de la solicitud correspondiente, salvo tratándose de la primera solicitud de devolución que se resolverá en un plazo regular de 40 días, siempre que, se cumplan con los requisitos establecidos para las devoluciones de IVA de proyectos de inversión de activo fijo que consistan en la adquisición o construcción de bienes que se consideren activo fijo en términos de LISR, mismos que están detallados en la regla 4.1.6. de la RMF para 2017.

Asimismo, los contribuyentes que tengan la calidad de contratistas conforme a la LH podrán obtener la resolución a la solicitud de devolución en un plazo de 20 días siempre que cumplen con los requisitos específicos previstos en la regla 10.21. de la RMF para 2017.

Independientemente de la opción que elijan los contribuyentes, estos deberán realizar un ajuste calculando en el doceavo mes siguiente al en que se iniciaron actividades, la proporción en la que el valor de las actividades por las que se pagó el IVA o que estuvieron gravadas a la tasa 0% represente en el valor total de actividades realizadas en el periodo preoperativo y comparar dicha proporción con la que aplicaron para acreditar el impuesto en cualquiera de las dos opciones antes mencionadas.

Si la comparación deriva en una diferencia mayor a 3%, se deberá hacer un ajuste efectuando un reintegro del acreditamiento realizado en exceso o, en su caso, incrementar el acreditamiento aplicado actualizándolo desde el mes en que se realizó.

Para estos efectos, a fin de identificar el mes en el que se deberá efectuar el ajuste de referencia, los contribuyentes deberán presentar un aviso en el que informen el mes en el que inician sus actividades[44].

Resulta relevante que se introduce un nuevo concepto de periodo operativo consistente en aquel en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades de enajenación, prestación de servicios independientes u otorgamiento

[44] Regla 4.1.10. de la RMF para 2017.

del uso o goce temporal de bienes, periodo que tendrá duración de un año contado a partir de que se presente la primer solicitud de devolución de IVA, salvo que se demuestre ante la autoridad fiscal, que el periodo durará más de un año en atención a su prospecto o proyecto de inversión correspondiente.

Si no inician las actividades antes mencionadas dentro del periodo de un año, se deberá reintegrar el monto actualizado de las devoluciones que se hayan obtenido junto con los recargos causados. No obstante lo anterior, los contribuyentes podrán acreditar el IVA trasladado o pagados en la importación en el periodo preoperativo, cuando inicien las actividades gravadas.

Mediante disposición transitoria se establece que el acreditamiento del IVA en periodo preoperativo de gastos e inversiones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2016, deberá efectuarse conforme a las disposiciones vigentes hasta dicha fecha[45].

Industria extractiva[46]

En relación con la industria extractiva se establece un mecanismo diferente en virtud de que es un sector que presenta particularidades y riesgos que no se presentan en otras industrias, como por ejemplo, inversiones de capital cuantiosas, periodos más largos de maduración de los proyectos, la probabilidad de que las actividades localización de yacimientos o de extracción no sean exitosas por condiciones técnicas, de costos o de mercado.

Por tanto, para este sector se prevé que el periodo preoperativo contemple también la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

En esa línea, a esta industria no les resultará aplicable la limitante de un año para iniciar actividades, cuando por causas ajenas a la empresa, la extracción de los recursos asociados a los yacimientos no sea factible o cuando por circunstancias económicas no imputables a la empresa, resulte incosteable la extracción de los recursos mencionados. Cuando concluyan las actividades previas a la extracción comercial regular vinculada con los recursos asociados a

[45] Art. Cuarto fracción I de las disposiciones transitorias LIVA.

[46] Art. 5, fracción VI, párrafo Quinto y Penúltimo, LIVA.

los yacimientos por causas diversas a las mencionadas, deberán reintegrar, en el mes inmediato posterior a aquél en que dejó de realizar las actividades mencionadas, el IVA que le haya sido devuelto.

Resulta criticable que el legislador no reconozca que en la práctica, los contribuyentes –no sólo de la industria extractiva de hidrocarburos, sino de otros sectores como la construcción, la industria de la transformación, automotriz, etc.- realizan inversiones iniciales importantes sin recibir ingresos o utilidad en periodos mayores a un año. Con esta medida se establecen limitantes adicionales (a las impuestas actualmente por la práctica administrativa) para recuperar el IVA pagado en la obtención de los activos, situación que claramente afecta negativamente la eficiencia en el desarrollo del negocio.

Desde nuestro punto de vista esta reforma desconoce la realidad comercial de las empresas e impone una medida claramente recaudatoria que no atiende a las necesidades de mercado de nuestro país. Es lamentable que las políticas fiscales tiendan a desincentivar el desarrollo económico imponiendo prácticas fiscales poco razonables como la que se comenta.

Acreditamiento de IVA en inversiones[47]

El artículo 5-B de la LIVA establece un esquema simplificado que implica realizar el acreditamiento del IVA que fue trasladado o el pagado en la importación, en la cantidad que resulte de aplicar al IVA acreditable la proporción que el valor de las actividades gravadas correspondientes al año de calendario anterior al mes de que se trate, represente del valor total de las actividades realizadas en tal ejercicio.

Para efectos del primer año de inicio de actividades por las que deban pagar el impuesto y el siguiente, la proporción aplicable en cada uno de los meses de dichos años se calcula considerando los valores mencionados en el párrafo anterior, correspondientes al periodo comprendido desde el mes en el que se iniciaron actividades y hasta el mes al que corresponda el IVA acreditable.

[47] Art. 5-B, Segundo párrafo, LIVA.

Al respecto, se modifica el segundo párrafo de este artículo, otorgando el tratamiento mencionado anteriormente, a las inversiones realizadas en el ejercicio de inicio de actividades y el siguiente cuando opten por este esquema que consta en lo siguiente:

a) El IVA acreditable se calculará considerando la proporción del periodo comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el IVA acreditable.

b) Se realizará un ajuste el doceavo mes, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que el contribuyente inicie actividades de conformidad con las reglas administrativas que emitan las autoridades fiscales.

   Para ello se deberá considerar la proporción correspondiente al periodo de los primeros doce meses de actividades del contribuyente, misma que se comparará con la proporción inicialmente aplicada al IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión realizada.

c) Si hay una diferencia mayor al 3% se deberá realizar un ajuste de dicho acreditamiento.

Mediante disposición transitoria se establece que la aplicación de este esquema es aplicable a inversiones realizadas a partir del 1 de enero de 2017[48].

Uso o goce temporal de bienes entregados en México[49]

Se elimina la exención del IVA aplicable residentes en el extranjero sin EP en el país que otorguen el uso o goce temporal de bienes tangibles cuando se hubiera pagado el IVA por importación. Esta exención era aplicable cuando el bien tangible se encontraba en México al momento de su entrega material.

Por lo tanto, cuando algún residente en el extranjero sin EP en el país otorgue el uso o goce temporal de bienes tangibles estará

[48] Art. Cuarto fracción II de las disposiciones transitorias LIVA.

[49] Art. 20, fracción IV.

gravado siempre que la entrega del bien se haga en México. En este supuesto, para la causación del IVA ahora resulta irrelevante si se pagó o no el IVA por importación.

Uso o goce temporal de bienes entregados en el extranjero[50]

Permanece el supuesto de causación del IVA en importación en caso de uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiere efectuado en el extranjero.

Al respecto, se incluye un supuesto de exención aplicable cuando se trate de bienes tangibles por los que se haya pagado efectivamente el IVA por su introducción al país. Se establece que no se entiende efectivamente pagado el impuesto cuando éste se realice mediante la aplicación de un crédito fiscal.

Importación de servicios[51]

Se establece que la importación de servicios se actualiza por el aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero desde el momento en que efectivamente se pague la contraprestación.

Para calcular el IVA correspondiente se tomará en cuenta como valor, el que corresponda en la LIVA por la prestación de servicios en territorio nacional.

El considerar que la importación de servicios se actualiza por el aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero desde el momento en que efectivamente se pague la contraprestación y no así cuando sea cobrada como anteriormente se preveía, hace cuestionable la aplicación del artículo 1-B de la LIVA para determinar el momento de causación del impuesto.

De ser el caso, con la modificación efectuada se impediría que la contraprestación por concepto de importación de servicios se tenga por pagada cuando se presente algún otro medio de extinción de las obligaciones distinto al pago.

---

[50] Art. 24, fracción IV LIVA.

[51] Art. 26, fracción IV y 27 LIVA.

Exportación de servicios de tecnologías de la información[52]

Se incorpora un nuevo supuesto de exportación de servicios gravados a la tasa 0% consistente en el aprovechamiento en el extranjero de los servicios de tecnologías de la información prestados por empresas residente en territorio nacional que realicen las siguientes actividades:

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

b) Procesamiento, almacenamiento, respaldos de información, así como la administración de bases de datos.

c) Alojamiento de aplicaciones informáticas.

d) Modernización y optimización de sistemas de seguridad de la información.

e) La continuidad en la operación de los servicios anteriores.

Para acceder a este tratamiento fiscal de tasa 0%, los contribuyentes deberán cumplir con ciertos requisitos técnicos descritos en la ley, dentro de los cuales destacan los siguientes:

a) Que los contribuyentes utilicen en su totalidad infraestructura tecnológica, recursos humanos y materiales, ubicados en territorio nacional.

b) Que la dirección IP de los dispositivos electrónicos a través de los cuales se presten los servicios, así como el proveedor del servicio de internet se encuentren en territorio nacional y que la dirección IP del receptor del servicio y al de su proveedor del servicio Internet, se encuentren en el extranjero.

c) Que se consigne en el CFDI el registro o número fiscal del residente en el extranjero que contrató y pago el servicio.

[52] Art. 29, fracción IV, inciso i) LIVA.

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

Este tratamiento fiscal no aplica para *(i)* el caso de servicios que se presten a través de redes privadas virtuales, pues en ese caso es imposible confirmar que el servicio se prestó en territorio nacional y *(ii)* servicios de tecnologías de la información se proporcionen, recaigan o se apliquen a bienes ubicados en México.

A través de reglas administrativas las autoridades fiscales mencionan ciertos documentos que pueden servir para acreditar el cumplimiento de los requisitos mencionados anteriormente, dentro de los cuales se encuentran[53]:

a) Los comprobantes fiscales o pedimentos de importación a su nombre por la adquisición de la totalidad de la infraestructura tecnológica y recursos materiales necesarios para la prestación del servicio de tecnologías de la información, o bien, tratándose de infraestructura tecnológica o recursos materiales propiedad de otras personas que se usen o gocen temporalmente para estos fines, copia de los contratos correspondientes suscritos con la persona que otorga el uso o goce temporal de dichos bienes.

b) Documentación con la que acrediten que la dirección IP de los dispositivos electrónicos a través de los cuales se prestan los servicios, así como la de su proveedor del servicio de Internet se encuentran en territorio nacional y que la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio y la de su proveedor del servicio de Internet se encuentran en el extranjero, por ejemplo con las bitácoras (logs) que tengan los registros necesarios para comprobar la trazabilidad de las conexiones y tráfico de datos que reflejen la dirección de protocolo de internet (IP) de los dispositivos electrónicos a través de los cuales se prestaron los servicios de las tecnologías de la información y comunicaciones, entre el contribuyente que presta los servicios en territorio

[53] Regla 4.6.6. de la RMF para 2017.

nacional, el proveedor de servicios de internet y el cliente final localizado en el extranjero; así como el diagrama de la arquitectura que muestra la trazabilidad de las conexiones y flujos de datos que se utilizan para la prestación de cada uno de los servicios en el extranjero, el cual deberá integrar las direcciones de protocolo de internet (IP) de cada infraestructura utilizada en cada servicio prestado con la identificación del proveedor de servicio de internet (ISP) de territorio nacional y en su caso el ISP en el extranjero.

c) El CFDI que ampare la operación, el cual deberá contener la clave en el RFC del receptor del comprobante, señalando la clave genérica para residentes en el extranjero.

d) El comprobante de la transferencia electrónica o el estado de cuenta, ambos de una institución de crédito en México a nombre del prestador del servicio, en el que se identifique la contraprestación correspondiente, respecto de cada CFDI que emita dicho prestador del servicio por los pagos que le realice su cliente residente en el extranjero de alguna cuenta de institución financiera ubicada en el extranjero.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

El 30 de noviembre de 2016 se publicó en el DOF el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones fiscales, en vigor a partir del 1 de enero de 2017. Los aspectos más relevantes en materia del CFF, son los siguientes:

Uso de la FIEL para actos entre particulares[54]

Según señala la Exposición de Motivos, la FIEL se incorporó como un medio de autenticación o firmado de documentos digitales para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes y con la finalidad de identificar al emisor de un mensaje como autor legítimo de éste. Adicionalmente, facilitó el cumplimiento de las obligaciones fiscales a través de la utilización de medios tecnológicos.

Atendiendo a la eficiencia de dicha herramienta, se prevé el uso de la FIEL como medio de autenticación o firmado de documentos digitales entre particulares, para lo cual el SAT prestará el servicio de verificación y autenticación de los certificados de firmas electrónicas avanzadas.

Los requisitos para la prestación de dicho servicio, serán establecidos por el SAT mediante reglas de carácter general.

Uso generalizado del Buzón Tributario[55]

Con la intención de que el buzón tributario no sea exclusivamente un medio de comunicación entre las autoridades fiscales y los contribuyentes, se prevé que mediante reglas de carácter general emitidas por el SAT, podrá ser autorizado su uso a las autoridades de la administración pública centralizada y paraestatal del gobierno federal, estatal o municipal, así como a los organismos constitucionalmente autónomos, previo consentimiento de los particulares; o bien entre particulares, cuando estos acepten entre sí la utilización de dicho buzón.

[54] Art. 17-F, Segundo párrafo, CFF.

[55] Art. 17-L, CFF.

La información depositada en el buzón tributario no se le podrá dar un uso fiscal, es decir, no podrá servir a las autoridades fiscales para motivar sus resoluciones fiscales.

Inscripción de representantes legales en el RFC[56]

Según señala la Exposición de Motivos, con la finalidad de establecer esquemas que permitan identificar patrones de comportamiento de las personas morales, ya sea para simplificar sus trámites, o para establecer mecanismos de control cuando se vinculen con empresas evasoras de impuestos, los representantes legales de las personas morales estarán obligados a solicitar su inscripción al RFC, obtener su FIEL y presentar los avisos correspondientes.

Los fedatarios públicos que protocolicen actas constitutivas o actas de asambleas, deberán asentar la clave de inscripción en el RFC de socios o accionistas así como de los representantes legales, y de verificar que dicha clave se encuentre asentada en dichos documentos.

Cancelación CFDI[57]

Menciona la Exposición de Motivos, que se ha detectado que diversos contribuyentes que emiten CFDI, han venido cancelándolos de manera unilateral, con diversas finalidades, como la de no acumular las cantidades amparadas por dichas facturas, lo cual ha propiciado que los contribuyentes en favor de quienes se emitían los comprobantes respectivos, tuvieran problemas al momento de efectuar la deducción y acreditamiento.

Por tal motivo, se establece la posibilidad de cancelar los CFDI, siempre y cuando la persona a favor de quien se expiden así lo acepte. Este supuesto, entrará en vigor el 1 de mayo del 2017.

Mediante reglas de carácter general, el SAT establecerá los mecanismos a través de los cuáles se manifestará la aceptación a la cancelación de los CFDI.

[56] Art. 27, Segundo y Octavo párrafos, CFF.

[57] Art. 29-A, CFF.

Proveedores de certificación de documentos digitales[58]

Se establece en el CFF, la autorización que ya preveía la RMF, de parte del SAT a favor de los proveedores de certificación de documentos digitales, para que incorporen el sello digital de dicho organismo a los documentos digitales que cumplan con las disposiciones fiscales.

La referida autorización podrá ser obtenida siempre y cuando se reúnan los requisitos establecidos por las autoridades fiscales a través de reglas de carácter general.

Declaración informativa sobre situación fiscal[59]

Se modifica la forma en la que los contribuyentes deberán cumplir con la obligación de presentar la declaración informativa sobre su situación fiscal, siendo que a partir del ejercicio fiscal 2017, la información sobre la situación fiscal de los contribuyentes deberá presentarse como parte de la declaración del ejercicio, a través de los medios y formatos que establezca el SAT conforme a reglas de carácter general.

A través de disposiciones transitorias, se señala que la declaración informativa correspondiente al ejercicio fiscal 2016, deberá presentarse como se ha venido presentando a la fecha, es decir, de manera independiente y a más tardar el 30 de junio de 2017.

Los contribuyentes que opten por presentar el dictamen de estados financieros formulado por contador público certificado, tendrán por cumplida la obligación de presentar la información sobre situación fiscal.

Consideramos que el hecho de que los contribuyentes tengan que cumplir con la obligación de presentar la información sobre su situación fiscal en la misma fecha que la de presentación de la declaración anual, implicará una carga administrativa considerable.

---

[58] Art. 31, CFF.

[59] Art. 32-A y 32-H, CFF.

Órganos certificadores[60]

A través de reglas de carácter general se ha previsto que el SAT está facultado para verificar el cumplimiento de los requisitos y obligaciones de sus proveedores de servicios, como lo son los autorizados para emitir monederos electrónicos y vales de despensa, los que prestan sus servicios como proveedores de certificación de CFDI o aquellos que prestan servicios como centros autorizados de destrucción de vehículos.

Ahora bien, se establece la posibilidad para que el SAT autorice a personas morales a fin de que funjan como órganos certificadores que se encargarán de garantizar y verificar que los proveedores de servicios cumplan con los requisitos y obligaciones para obtener y conservar las autorizaciones que emita el SAT. Dichos proveedores, por su parte deberán facilitar que los órganos certificadores lleven a cabo sus funciones.

Se deberán expedir reglas de carácter general para establecer los requisitos y obligaciones que deberán cumplir los órganos certificadores.

Facultades de comprobación aduaneras[61]

Se precisa en el CFF, que la facultad de las autoridades fiscales para revisar el debido cumplimiento de obligaciones, incluye tanto las fiscales como aduaneras. Ello, puesto que con anterioridad se cuestionó si conforme al texto del artículo 42 del CFF, dichas autoridades estaban o no facultadas para revisar el cumplimiento de obligaciones aduaneras.

Adicionalmente, se precisan los supuestos en que se pueden practicar visitas domiciliarias, estableciéndose varios incisos a efecto de que los contribuyentes puedan identificar de forma más clara el fundamento en que la autoridad fiscal sustente el ejercicio de las facultades de comprobación.

Revisiones electrónicas[62]

Con la reforma fiscal de 2014, se estableció la facultad de las autoridades fiscales para practicar revisiones electrónicas, sustentadas en la información y documentación que obre en su poder.

---

[60] Art. 32-I, CFF.

[61] Art. 42, Primer párrafo y fracción V, CFF.

[62] Art. 53-B, fracc. I, II y III, CFF.

Dichas revisiones electrónicas se inician a través de una resolución provisional que en su caso puede ser acompañada por una preliquidación, a fin de que el contribuyente ofrezca pruebas y argumentos para desvirtuarla dentro del plazo de 15 días. El CFF señalaba que en caso de que el contribuyente no desvirtuara las irregularidades dentro del plazo correspondiente, la resolución se volvería definitiva y los créditos fiscales podían hacerse efectivos a través del PAE.

La Segunda Sala de la SCJN declaró inconstitucional, que el CFF estableciera que las cantidades determinadas en la preliquidación puedan hacerse efectivas mediante el PAE, en los casos en que los contribuyentes no aporten pruebas ni realicen manifestaciones tendientes a desvirtuar las irregularidades advertidas.

Lo anterior, por violar el derecho fundamental de audiencia, al facultar a la autoridad fiscal a que proceda a la ejecución del pago sin que el contribuyente tenga oportunidad de aportar pruebas adicionales mediante la presentación del recurso de revocación.

Como consecuencia de dicha declaratoria de inconstitucionalidad, se elimina el supuesto de que la resolución provisional y preliquidación se vuelvan definitivas, y que las cantidades determinadas puedan hacerse efectivas mediante el PAE, cuando el contribuyente no ejerza su derecho a desvirtuar tales resoluciones. En ese supuesto, la autoridad queda facultada a emitir una resolución definitiva en la que califique los hechos u omisiones observados que no hubiesen sido desvirtuados durante el procedimiento de fiscalización, y con base en ello, determine el monto de las contribuciones omitidas.

Igualmente, se establecen los plazos para que la autoridad efectúe un segundo requerimiento al contribuyente, o bien, requiera información a terceros, para quedar de la siguiente forma:

a) La autoridad cuenta con un plazo de 10 días para efectuar un segundo requerimiento, contados a partir de que venza el plazo de 15 días del contribuyente para desvirtuar la resolución provisional; el contribuyente deberá desahogar dicho requerimiento en un plazo de 10 días.

b) La autoridad puede solicitar información a terceros, situación que debe notificarse al contribuyente en un plazo de 10 días a partir de la solicitud.

c) La información deberá ser proporcionada por el tercero en un plazo de 10 días y deberá ser dada a conocer al contribuyente también en un plazo de 10 días a partir de que fue aportada, quien contará con un plazo de 10 días para manifestar lo que a su derecho convenga.

Se establece que la autoridad cuenta con un plazo de 40 días para la emisión y notificación de la resolución definitiva, que comenzará a transcurrir cuando hayan vencido los plazos para: *(i)* presentar pruebas y alegatos, *(ii)* desahogar el segundo requerimiento; o bien, *(iii)* para las manifestaciones respecto de la información aportada por terceros.

Por último se establece que las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica en un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional, excepto en materia de comercio exterior, en cuyo caso el plazo máximo será de dos años.

Caducidad IVA/periodos preoperativos[63]

En concordancia con las modificaciones a la LIVA que se analizan en el Apartado correspondiente de la presente Actualización, conforme a las cuales se modifica el procedimiento de acreditamiento relacionado con gastos e inversiones efectuados en periodo preoperativo, se adiciona un supuesto de caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, mismo que iniciará a calcularse a partir del día siguiente a que concluya el mes en que el contribuyente deba realizar el ajuste de acreditamiento correspondiente, en los casos en que dicho ajuste proceda.

Suspensión plazos de revisiones durante acuerdo conclusivo[64]

Se establece como supuesto para la suspensión del procedimiento de las revisiones electrónicas así como del plazo de caducidad del ejercicio de facultades de comprobación, la solicitud de acuerdo conclusivo presentada a la PRODECON. La suspensión inicia a partir de la presentación de la solicitud, y concluye hasta que se le notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento de acuerdo conclusivo.

[63] Art. 67, fracción V, CFF.

[64] Art. 69-F, CFF.

Infracciones[65]

Se establecen como nuevos supuestos de infracciones y sanciones, los siguientes:

a) Infracciones a donatarias autorizadas.- De acuerdo con las nuevas obligaciones a cargo de las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles que se comentan en el Apartado de la LISR de la presente Actualización, se adiciona una infracción a las donatarias autorizadas que en los supuestos de liquidación, cambio de residencia o revocación de la autorización para recibir donativos deducibles, no destinen la totalidad de su patrimonio o los donativos correspondientes, a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles; en cuyo caso, la sanción será una multa de $140,540.00 a $200,090.00.

Asimismo, se incorpora una infracción a las donatarias que no mantengan a disposición del público en general la información relativa a la autorización para recibir donativos, al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos, así como no proporcionen información a las autoridades fiscales relativa a los bienes o personas morales a quienes se haya destinado la totalidad de su patrimonio, lo hagan de manera incompleta o con errores; en cuyos casos, la sanción será una multa entre $80,000.00 y $100,000.00, y en su caso, la cancelación para recibir donativos deducibles.

b) Infracciones en materia de CFDI.- Se establece como nuevo supuesto de infracción, el envío de CFDI´s que no cumplan con las especificaciones tecnológicas determinados por el SAT mediante reglas de carácter general. La sanción será de $1.00 a $5.00 por cada CFDI que no cumpla con las especificaciones tecnológicas.

Registros contables/sector primario[66]

Mediante disposición transitoria se establece que el SAT emitirá mediante reglas de carácter general, un sistema simplificado para llevar los registros contables de las personas físicas que obtengan ingresos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos no excedan de 16 veces el valor anual de la Unidad de Medida de Actualización, y que los ingresos por su actividad primaria representen cuando menos el 25% de sus ingresos totales en el ejercicio; ello, en sustitución de la obligación respectiva prevista en CFF y RCFF.

[65] Art. 81, fracción XXXIX, XLII, XLIII y XLIV, CFF.

[66] Art. Sexto, fracción III, CFF.

TESIS

TESIS SEJUFE

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Momento de acumulación de ingresos[67]

Para efectos del ISR, las personas morales deben considerar que en la enajenación de bienes o prestación de servicios, los ingresos se obtienen cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero: *(i)* se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada, *(ii)* se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio o, *(iii)* se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Mediante una tesis aislada, la Segunda Sala de la SCJN resuelve que si en una enajenación en donde se pacta un anticipo, el primer supuesto de acumulación en ocurrir es el cobro o exigibilidad del precio, se debe acumular el valor total del derecho de crédito, aun cuando el enajenante reciba sólo una parte del precio del bien en efectivo, pues el valor monetario de los derechos de crédito entran al patrimonio de éste y lo modifican positivamente, desde el perfeccionamiento del contrato, siendo irrelevante la disposición total de la entrada en efectivo.

La Segunda Sala resuelve que el artículo 18, fracción I inciso c) de la LISR, no es violatorio del principio de proporcionalidad tributaria, pues la norma sí considera la capacidad contributiva del causante, ya que se determina con base en el valor monetario de los derechos de crédito que se incorporaron a su patrimonio desde el perfeccionamiento del contrato.

[67] "RENTA. EL ARTÍCULO 18, FRACCIÓN I, INCISO C), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2013, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA". Tesis aislada 2a. CXXXIII/2015 de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Libro 26, Enero de 2016, Tomo II, pág. 1659.

Dicha tesis es congruente con el sistema de acumulación por ingresos devengados que sustenta el régimen fiscal de las personas morales.

Acreditamiento del ISR pagado contra el IETU [68]

Conforme a la LIETU hoy abrogada, se establecía la posibilidad de efectuar diversos acreditamientos contra el IETU del ejercicio; entre ellos, el ISR que efectivamente se hubiera pagado en el propio ejercicio.

Al respecto, la Segunda Sala de la SCJN resolvió mediante una tesis de jurisprudencia por contradicción de tesis, que no puede entenderse como ISR efectivamente pagado, el determinado por la autoridad fiscal al contribuyente con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, pues esto equivaldría a otorgar el beneficio del acreditamiento al contribuyente, aún y cuando ha sido omiso en enterar en tiempo y forma el ISR, ya que hasta ese momento el pago de ese tributo no se ha efectuado.

Resulta criticable el criterio de la SCJN, pues deja a los contribuyentes en un estado de inseguridad jurídica al no reconocer su derecho al acreditamiento del ISR determinado por la autoridad fiscal contra el IETU del ejercicio. Ello, pues no obstante que el contribuyente en dichos supuestos aun no paga el ISR, puede darse el caso que la autoridad fiscal determine diferencias por ambos tributos sin que el particular tenga la posibilidad de realizar el acreditamiento referido, pasando por alto la naturaleza de impuesto mínimo y complementario del IETU.

Pensamos que una resolución correcta al conflicto suscitado, sería condicionar el acreditamiento del ISR contra el IETU determinado, a que efectivamente aquella contribución quedara cubierta por el contribuyente.

[68] ISR "EFECTIVAMENTE PAGADO" REFERIDO EN EL ARTÍCULO 8, PÁRRAFO QUINTO, DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA Y EN LA JURISPRUDENCIA P./J. 119/2010 (*). ES EL MONTO QUE MATERIALMENTE SE ENTERA AL FISCO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN LOS EJERCICIOS FISCALES 2008 Y 2010). Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 112/2016 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Septiembre 2016.

Declaración informativa de préstamos y donativos[69]

La Primera Sala de la SCJN resolvió que no resulta inconstitucional (por violación al principio de proporcionalidad tributaria), que la LISR considere como ingresos acumulables, los préstamos y donativos que no hubieran sido informados oportunamente por los contribuyentes; ello, en virtud de que dicha hipótesis normativa surgió por la necesidad de controlar e inhibir operaciones simuladas que pudiesen disminuir la base del impuesto.

Esto, señala la SCJN, atiende a un principio de razonabilidad, a efecto de otorgar una consecuencia a conductas evasoras de los contribuyentes, sin que ello provoque que se graven los préstamos o donativos, pues la única obligación a cargo del contribuyente es informar dichos conceptos.

Desde nuestro punto de vista, el criterio de la SCJN es demasiado rígido y atiende al extremo formalismo de nuestro sistema fiscal, resultando excesivo para los contribuyentes que los préstamos o donativos que perciban sean considerados ingresos gravados, ante el incumplimiento de un requisito formal.

Sería idóneo que se permitiera que durante el ejercicio de facultades de comprobación, los contribuyentes tuvieran la posibilidad de demostrar la naturaleza de estas percepciones en caso de haber omitido cumplir con el requisito de informar.

Deducción de gastos por contribuciones, viáticos y gastos de viaje efectuados a través de tercero[70]

Mediante una tesis aislada, un TCC resolvió que las erogaciones realizadas por un contribuyente a través de un tercero, respecto de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, no están sujetas a que el pago se efectúe mediante cheque nominativo o traspaso de cuentas en

[69] RENTA. EL ARTÍCULO 107, PÁRRAFO ÚLTIMO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO ABROGADA, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. Tesis Aislada 1ª. LV/2016 (10a.) de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Marzo 2016.

[70] "DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL ISR. LAS EROGACIONES QUE REALICE EL CONTRIBUYENTE A TRAVÉS DE UN TERCERO POR CONCEPTO DE CONTRIBUCIONES, VIÁTICOS O GASTOS DE VIAJE NO ESTÁN SUJETAS, PARA SU PROCEDENCIA, AL REQUISITO DE QUE SE HAGAN MEDIANTE CHEQUE NOMINATIVO O TRASPASOS DE CUENTAS EN INSTITUCIONES DE CRÉDITO O CASAS DE BOLSA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2009)". Tesis aislada III.5o.A.21 A de los TCC, visible en el SEJUFE, Décima Época, Libro 32, Julio 2016, Tomo III, pág. 2135.

instituciones de crédito o casas de bolsa, para que sean deducibles del ISR.

Por tanto, cualquier otro tipo de erogaciones que se haga a través de un tercero será deducible siempre y cuando el contribuyente reintegre los gastos con cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, y cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, éstos deberán estar amparados con documentación que reúna los requisitos de LISR.

Resulta relevante esta tesis, pues en algunas ocasiones se había interpretado que el artículo reglamentario prohibía la deducción de gastos por concepto de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, efectuados a través de un tercero. Sin embargo, mediante esta tesis, se aclara que dicha deducción sí es viable y que no resultan aplicables los requisitos formales previstos para otro tipo de erogaciones.

Ingresos por separación, retiro, etc.[71]

El artículo 95 de la LISR, prevé el procedimiento para determinar el ISR a cargo de personas físicas por concepto de ingresos por separación, primas de antigüedad, retiro e indemnización u otros pagos, así como los obtenidos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro o a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; y que sean administrados por instituciones coordinadas con entes gubernamentales.

A pesar de lo anterior, la Regla I.3.10.4 de la RMF para 2014 establece que las administradoras de fondos para el retiro o PENSIONISSSTE deben efectuar una retención del 20%, en términos del artículo 145 de la LISR, aplicable a "Otros Ingresos".

Al respecto, un tribunal colegiado del Primer Circuito sostuvo que la Regla en mención va más allá de lo establecido en la LISR, y por lo tanto, viola el principio de subordinación jerárquica, pues otorga el carácter de ingreso esporádico a ingresos cuyo procedimiento de tributación se definió expresamente en el Capítulo I del Título IV de la

[71] RENTA. LA REGLA I.3.10.4., QUINTO PÁRRAFO, DE LA RMF PARA 2014, PUBLICADA EN EL DOF EL 30 DE DICIEMBRE DE 2013, AL OTORGAR EL TRATO DE INGRESOS ESPORÁDICOS A CONCEPTOS CUYO PROCEDIMIENTO DE TRIBUTACIÓN DEFINE EXPRESAMENTE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIOLA EL PRINCIPIO DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA, CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 89, FRACCIÓN I, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. Tesis Aislada .1o.A.9 CS (10a.) del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el SEJUFE, Décima Época, Abril 2016.

LISR "De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado".

Resulta afortunada la tesis antes señalada ya que privilegia la aplicación de la LISR sobre la RMF, en atención al principio de supremacía de Ley previsto en la Constitución, puesto que claramente dicha Resolución establece un esquema de tributación distinto al que la LISR prevé para el ingreso en cuestión.

Deducción de créditos incobrables[72]

La LISR y la Ley de Concursos Mercantiles establecen que existe notaria imposibilidad práctica de cobro a efecto de deducir las pérdidas generadas por créditos incobrables, entre otros supuestos, cuando exista sentencia que declare al deudor en concurso mercantil, y la deducción correspondiente podrá realizarse a partir de la fecha de la emisión de dicha sentencia.

La Segunda Sala de la SCJN señala mediante tesis aislada que lo anterior no resulta restrictivo ni extingue el derecho de los causantes a deducir pérdidas derivadas de créditos incobrables, puesto que considerar que existe notoria imposibilidad práctica de cobro a partir de la solicitud de la declaración de concurso mercantil, dejaría de lado la posibilidad de declarar improcedente el concurso mercantil o propiciar simulaciones que dieran origen a prácticas de elusión o evasión fiscal.

El criterio de la SCJN confirma lo dispuesto en las legislaciones aplicables; sin embargo, consideramos que contrario a lo resuelto por la SCJN el procedimiento de deducción de créditos incobrables sí es restrictivo para el contribuyente, toda vez que existen elementos de prueba que adminiculados con la solicitud de declaración de concurso mercantil, pueden comprobar una imposibilidad práctica de cobro, más aún si tomamos en consideración que el procedimiento de concurso mercantil puede ser muy extenso.

[72] RENTA. EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN XVI, INCISO C), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2006 EN RELACIÓN CON LOS PRECEPTOS 43 Y 112 DE LA LEY DE CONCURSOS MERCANTILES NO RESTRINGE EL DERECHO DE LOS CONTRIBUYENTES A DEDUCIR PÉRDIDAS POR CRÉDITOS INCOBRABLES. Tesis Aislada 2ª. XCI/2016 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Septiembre 2016.

Deducción del costo de lo vendido[73]

La Segunda Sala de la SCJN señala que el sistema de costo de lo vendido, si bien no establece requisitos especiales para su deducción, esto no se traduce en la exclusión de los requisitos generales de las deducciones, a decir, la efectiva erogación de las adquisiciones o servicios del costo de lo vendido mediante distintos medios de prueba (efectivo, traspasos, bienes, cheques o cualquier forma de extinción de las obligaciones), en el ejercicio de que se trate.

La SCJN señala que como excepción a lo anterior, en el RLISR se establece que el contribuyente puede efectuar la deducción del costo de lo vendido cuando no se hayan erogado efectivamente las adquisiciones o servicios, con la condición de que se lleve un registro especial; sin que se aborde una materia cuya regulación deba preverse en ley, toda vez que no se refiere al sujeto u objeto del ISR, sino a la deducción de un concepto (costo de lo vendido) que disminuye la base gravable de dicho impuesto.

Consideramos que el criterio de la SCJN es acertado, toda vez que amplía las opciones a favor del contribuyente para cumplir con uno de los requisitos para la deducción del costo de lo vendido.

[73] COSTO DE LO VENDIDO. EL SISTEMA POR EL QUE SE ESTABLECE ESE RÉGIMEN NO EXCLUYE LA APLICACIÓN DE LOS REQUISITOS PARA LAS DEDUCCIONES PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31 DE LA LEY DEL ISR VIGENTE EN 2008. Tesis Aislada 2ª. LIV/2016 (10ª) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Agosto 2016.

RENTA. EL ARTÍCULO 69-E DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO VIGENTE EN 2008, NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA, RESERVA DE LEY Y SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA. Tesis Aislada 2ª. LV/2016 (10ª) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Agosto 2016.

Revaluación de inventarios[74]

La Segunda Sala de la SCJN emitió jurisprudencia en la cual declaró que resulta violatorio del principio de proporcionalidad tributaria, que la LISR no tome en cuenta los efectos inflacionarios en el valor de adquisición de los inventarios o del costo de lo vendido, cuando la enajenación de las mercancías se realiza en un ejercicio distinto al de su adquisición, puesto que el fenómeno inflacionario puede tener un impacto negativo en los valores registrados en la contabilidad de las personas morales, que al verse disminuidos provoca la determinación de una utilidad mayor a la generada en términos reales.

El efecto de dicha declaratoria de inconstitucionalidad, consiste en que los contribuyentes puedan reconocer el fenómeno inflacionario que impacta el valor de la adquisición de las mercancías, materia prima, productos semiterminados o terminados que forman parte del costo de lo vendido, mediante la actualización de dichos valores, hasta el momento en que se lleve a cabo la enajenación del bien que se produzca o comercialice, siempre y cuando la compra de la mercancía y su venta tengan lugar en ejercicios distintos.

Dicho criterio es acertado y congruente con el que la propia SCJN ya había resuelto en relación con la LISR que estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 2013.

Deducciones de gastos que son ingresos exentos para los trabajadores

El artículo 28, fracción XXX de la LISR en vigor a partir de 2014 establece que solamente serán deducibles los pagos que a su vez sean

[74] RENTA. EL ARTÍCULO 39, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL ESTABLECER QUE NO SE DARÁ EFECTOS FISCALES A LA REVALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS O DEL COSTO DE LO VENDIDO, VIOLA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA, PUES IMPIDE LA DETERMINACIÓN DE UNA UTILIDAD ACORDE A LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES DE DICHO GRAVAMEN. Jurisprudencia 2a./J. 184/2016 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Diciembre 2016.

RENTA. EFECTOS DE LA SENTENCIA CONCESORIA DEL AMPARO CONTRA EL ARTÍCULO 39, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL ESTABLECER QUE NO SE DARÁ EFECTOS FISCALES A LA REVALUACIÓN DE LOS INVENTARIOS O DEL COSTO DE LO VENDIDO. Jurisprudencia 2a./J. 185/2016 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Diciembre 2016.

ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. Asimismo, establece que el factor mencionado será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Por otro lado, la Regla I.3.3.1.16. de la RMF para 2014, establece el procedimiento para cuantificar la proporción de los ingresos exentos respecto del total de las remuneraciones que permite determinar el monto que será deducible en los términos antes mencionados.

Una cantidad importante de contribuyentes impugnaron estas normas a través de juicios de amparo al considerar que los mismos son violatorios de las garantías de justicia tributaria, aduciendo que se trata de deducciones estructurales que deben ser reconocidas al 100% en la LISR. Sin embargo, de forma sumamente desafortunada, la Segunda Sala de la SCJN resolvió que estas disposiciones no violan derechos fundamentales.

En diciembre de 2016 se integraron diversas jurisprudencias en los siguientes sentidos:

a) Principio de proporcionalidad tributaria[75].- En principio, la Segunda Sala reconoce que este tipo de deducciones son estructurales pues están vinculadas con la generación de ingresos gravables por el ISR; por tanto, deben ser reconocidas por el legislador. No obstante lo anterior, concluye que dicha deducción puede ser limitada, pues del proceso legislativo correspondiente se advierte que existe una finalidad constitucionalmente válida, y por tanto se trata de una medida racional y razonable.

La finalidad es válida pues una de sus objetivos es el combate a la elusión fiscal que es un fin constitucionalmente válido.

[75] "RENTA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXX, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL LIMITAR LA DEDUCCIÓN DE LAS EROGACIONES QUE A SU VEZ CONSTITUYAN INGRESOS EXENTOS PARA LOS TRABAJADORES, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA." Jurisprudencia 2a./J. 189/2016 de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE Décima Época, Diciembre de 2016.

Es una medida racional, pues existe una relación de índole instrumental entre el medio utilizado y el fin pretendido toda vez que desincentiva el abuso en el ejercicio del derecho a deducir esos gastos ante la ausencia de impuestos mínimos de control, reservando las erogaciones a los casos en que resulte estrictamente indispensable para el desarrollo de las actividades de la persona moral, y evitando con ello prácticas en las que se utilicen las deducciones de manera atípica o distorsionada.

Se cumple una relación proporcional entre los medios y los fines (razonabilidad), pues se reconoce la deducción aunque sea de manera parcial respecto de un gasto cuya relación con la generación de los ingresos de las personas morales es indeterminada, de forma que no se nulifica la eficacia en el reconocimiento de la erogación, e inclusive la propia legislación da un efecto fiscal a los conceptos no deducibles por lo que respecta al cálculo de la PTU.

Finalmente, resuelve que de no limitar esta deducción se trasladaría íntegramente el impacto económico al Estado derivado del otorgamiento de una exención al trabajador, afectando la estabilidad económica.

b) Principios de legalidad tributaria y seguridad jurídica[76].- Se considera que la propia norma establece los parámetros o márgenes vinculados a la determinación de la base gravable del tributo, por lo que no se viola el principio de legalidad tributaria pues todos los elementos de la contribución constan en un texto formal y materialmente legislativo.

En ese mismo sentido, concluyen que la Regla I.3.3.1.16. de la RMF desarrolla el mecanismo para determinar si en el ejercicio de que se trate disminuyeron las prestaciones otorgadas a favor de los trabajadores que, a su vez, sean ingresos exentos para estos últimos, respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior, a fin de conocer si el monto deducible será del 53% o del 47%[77].

---

[76] "RENTA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN XXX, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014, AL NO ESTABLECER CÓMO DETERMINARÁN LOS CONTRIBUYENTES LA DISMINUCIÓN DE LAS PRESTACIONES A LOS TRABAJADORES, NO TRANSGREDE LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD TRIBUTARIA Y SEGURIDAD JURÍDICA." Jurisprudencia 2a./J. 181/2016 de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE Décima Época, Diciembre de 2016.

[77] "RENTA. LA REGLA I.3.3.1.16. DE LA RMF PARA 2014, PUBLICADA EN EL DOF EL 30 DE DICIEMBRE DE 2013, NO TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA NI EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA." Jurisprudencia 2a./J. 182/2016 de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE Décima Época, Diciembre de 2016.

Por lo tanto, no transgrede el principio de legalidad tributaria ni, por ende, el derecho a la seguridad jurídica de los contribuyentes, pues dicha regla sólo precisa la forma en que los contribuyentes podrán determinar la proporción para calcular el monto deducible.

Es totalmente criticable la posición de la SCJN al introducir el concepto de deducciones estructurales indirectas para justificar la limitante para hacer deducible un gasto que es estrictamente indispensable para las empresas, pues las deducciones necesarias para la operación del negocio tienen que ser reconocidas íntegramente.

Del mismo modo es inaceptable el que la SCJN cuestione la estricta indispensabilidad de los gastos que nos ocupan, al señalar que no existe la forma de determinar en qué medida dichos gastos inciden en la generación de ingresos. Lo anterior es absurdo puesto que claramente los empleados de cualquier corporación son un generador de ingresos para aquella, de ahí que toda retribución que se les otorgue por obligación contractual y más aún por mandato legal, claramente está vinculada a la generación de ingresos.

Finalmente, es absolutamente cuestionable que la carga económica del otorgamiento de una exención para los trabajadores que el Estado concede, sea trasladada a los patrones, quienes vía la limitante en la deducción que nos ocupa, son quienes absorben dicha carga.

Tasa de retención por pagos por arrendamiento de helicópteros[78]

La Primera Sala de la SCJN resolvió un juicio de amparo en el que analizó la constitucionalidad del segundo párrafo del artículo 188 de la LISR (vigente hasta 2013), que prevé una retención del 5% a pagos efectuados a residentes en el extranjero por el arrendamiento de contenedores, aviones y embarcaciones que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, siempre que dichos bienes sean utilizados en la transportación de pasajeros y bienes. Cabe señalar que la tasa general de retención por pagos al extranjero por arrendamiento de bienes muebles, es del 25%.

Dicha sentencia tiene como antecedente una resolución administrativa en la que se determinó un crédito fiscal a un contribuyente que omitió retener el ISR por el arrendamiento de helicópteros de residentes el extranjero, tras considerar que conforme al Convenio para evitar la

[78] No se ha publicado tesis alguna respecto al tema en cuestión.

doble imposición respectivo se trata de beneficios empresariales. La autoridad consideró que, conforme al principio de jerarquía normativa y considerando el contenido del Convenio correspondiente, los helicópteros son bienes muebles que constituyen equipo comercial y, por tanto, los pagos por su renta califican como regalías sujetas a una retención del 10%, criterio que fue confirmado por la Sala Superior del TFJA.

Al respecto, la SCJN resolvió que tanto en la resolución administrativa impugnada como en la sentencia del TFJA, se efectuó una indebida aplicación del Convenio correspondiente, pues en principio debe contextualizarse la operación en alguno de los hechos imponibles contenidos en la legislación nacional, específicamente en la LISR, para posteriormente analizarse si se deben o no conceder algunos de los beneficios previstos en dicho Convenio, situación que no ocurrió en el caso concreto.

La SCJN declaró la inconstitucionalidad del segundo párrafo del artículo 188 de la LISR por violar el principio de equidad tributaria, pues establece un trato diferenciado injustificado entre contribuyentes que realizan pagos por arrendamiento de aviones al extranjero y los que los realizan por arrendamiento de helicópteros, pues en el primer caso la tasa de retención es del 5% mientras que en el segundo es del 25%, pese a que en ambos casos se trata de aeronaves cuyo tratamiento legal en el servicio de transportación aérea no varía conforme a la Ley de Aviación Civil, no existiendo razones objetivas que justifiquen tal distinción.

El efecto del amparo consistió en determinar la aplicación de la tasa del 5% por pagos al extranjero por arrendamiento de helicópteros, misma tasa que puede incluso reducirse conforme al Convenio respectivo, lo cual resulta relevante en cuanto al reconocimiento de la exclusión de este tipo de pagos de la definición de regalías constituidas por el otorgamiento del uso o goce de equipo industrial, comercial o científico.

Deducciones personales[79]

La SCJN resolvió declarar constitucional la limitante en monto de las deducciones personales para personas físicas (gastos médicos, gastos de funerales, intereses de créditos hipotecarios, aportaciones complementaras de retiro, seguro de gastos médicos, transporte escolar e impuesto local sobre ingresos por salario), hasta por la cantidad que

[79] A la fecha de elaboración del presente documento, se encontraba pendiente de publicación la tesis correspondiente.

resulte mayor entre cuatro salarios mínimos generales elevados al año, o el 10% de su ingreso total en el ejercicio de que se trate.

A consideración de la Sala, las deducciones personales no resultan estrictamente indispensables para la generación de ingresos, sino que constituyen meros incentivos o beneficios a favor de las personas físicas, razón por la que el legislador no está obligado a reconocer de forma ilimitada la deducibilidad de tales conceptos.

ISR Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras[80]

Mediante la reforma fiscal de 2014, el Régimen Simplificado fue sustituido por el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.

Al respecto, se resolvió confirmar la constitucionalidad del nuevo régimen de actividades primarias, al considerar que las disposiciones fiscales que lo prevén establecen un esquema de neutralidad y homologan la tasa aplicable del régimen agropecuario con la del régimen general.

Se consideró que el régimen preferente para calcular el ISR no resulta violatorio de derechos fundamentales, pues reconoce las diferencias que existen en ese sector respecto de los contribuyentes integrantes del régimen general, por lo que se conceden beneficios fiscales que aminoran su carga.

ISR régimen de incorporación fiscal[81]

La SCJN resolvió que la eliminación del Régimen de Pequeños Contribuyentes y el establecimiento del RIF, es constitucional, pues las personas físicas objeto de dicho régimen se ubican válidamente en distintas categorías con respecto a las personas morales, por lo que no se encuentran en una situación análoga o comparable.

[80] A la fecha de elaboración del presente documento, se encontraba pendiente de publicación la tesis correspondiente.

[81] A la fecha de elaboración del presente documento, se encontraba pendiente de publicación la tesis correspondiente.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Criterios en materia de contabilidad electrónica, buzón tributario y revisiones electrónicas

La Segunda Sala de la SCJN emitió diversos criterios jurisprudenciales en los que se pronunció sobre la constitucionalidad de las disposiciones del CFF en vigor a partir de 2014, que prevén: *(i)* la obligación a cargo de los contribuyentes de contar con un buzón tributario, *(ii)* la obligación de aquellos de llevar y enviar la contabilidad por medios electrónicos y *(iii)* la facultad de la autoridad de realizar revisiones electrónicas.

A continuación comentamos brevemente los aspectos más relevantes de estas tesis:

a) Buzón Tributario[82].- La Segunda Sala de la SCJN resolvió que el buzón tributario es un nuevo canal de comunicación con el SAT y las disposiciones legales que lo prevén precisan con toda claridad su objetivo y finalidad, con lo cual se impide la actuación arbitraria y excesiva de la autoridad al efectuar notificaciones.

En ese sentido, considera que no se viola el principio de seguridad jurídica, máxime que se regula expresamente la forma en la que se debe hacer el envío de notificaciones por esa vía y los parámetros bajo los cuales se entienden realizadas.

b) Contabilidad Electrónica.- Se resolvió que la obligación de llevar y enviar la contabilidad por medios electrónicos no constituye en sí mismo un acto de fiscalización de la información proporcionada, sino simplemente una obligación que se genera ante la necesidad de actualizar las prácticas tradicionales de recaudación aprovechando los avances tecnológicos. Por lo tanto, resulta innecesario que previo al cumplimiento de esta obligación de envío de información, exista un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.

---

[82] BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CFF, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DOF EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013). Tesis de Jurisprudencia: 2ª./J. 138/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima época. Libro 35, Octubre de 2016.

Sin embargo, se resolvió que el Anexo 24 de la RMF para 2015 mediante el cual se establecen los formatos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos (en particular lineamientos para la generación de los archivos XML especificados en el "consorcio w3"), es contrario al principio de legalidad y seguridad jurídica, pues obliga a cumplir con lineamientos en ingles emitidos por una comunidad internacional y no por una autoridad competente[83].

El amparo concedido en este sentido consiste en la posibilidad de no atender estos lineamientos técnicos especificados por el consorcio w3, beneficio que dejará de ser útil en cuanto el SAT subsane los vicios, es decir, cuando publique otros lineamientos para la generación de archivos, lo cual ocurrió a partir de noviembre de 2016[84].

Resulta criticable la declaratoria de constitucionalidad del régimen de contabilidad electrónica, puesto que a nuestra consideración, la circunstancia de que la autoridad fiscal disponga de forma permanente de la información contable de los contribuyentes, enviada a través de medios electrónicos, general inseguridad jurídica para estos, en virtud de que la autoridad podrá revisar dicha información en el momento que decida y sacar sus propias conclusiones, sin que el particular tenga conocimiento alguno de dicha revisión y consecuentemente sin que pueda desvirtuar las conclusiones a las que pueda arribar la autoridad. Ello con independencia de que con posterioridad, se puedan iniciar formalmente las facultades de comprobación, de las cuales será notificado el contribuyente.

Los contribuyentes a quienes que se le concedió la suspensión definitiva en contra de la obligación de proporcionar la contabilidad, deberán empezar a enviarla (de forma retroactiva), a partir de que se resuelva en definitiva el juicio de amparo que presentaron en contra de dicha obligación.

---

[83] CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ANEXO 24 DE LA RMF PARA 2015, PUBLICADO EN EL DOF EL 5 DE ENERO DE 2015, VIOLA LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA. Tesis de Jurisprudencia: 2ª./J.148/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima época. Libro 35, Octubre de 2016.

[84] CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EFECTO DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO CONTRA EL ANEXO 24 DE LA RMF PARA 2015, PUBLICADO EN EL DOF EL 5 DE ENERO DE 2015. Tesis de Jurisprudencia: 2ª./J.160/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima época. Libro 35, Octubre de 2016.

Revisiones Electrónicas[85]

Resolvió la Segunda Sala de la SCJN que las revisiones electrónicas no transgreden el derecho fundamental de audiencia, pues el plazo de 15 días otorgado para desvirtuar las irregularidades observadas, es razonable, máxime porque la documentación comprobatoria debe estar en poder de los contribuyentes puesto que está relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. En todo caso, las pruebas que por cualquier motivo no se exhiban, pueden ofrecerse en el recurso de revocación que en su caso se presente en contra de la liquidación definitiva.

No hay violación al derecho fundamental de legalidad y seguridad jurídica, toda vez que las normas que prevén las revisiones electrónicas detallan que las autoridades deben efectuar la notificación de la resolución provisional, especificar el objeto y alcance de la revisión, preliquidación de las contribuciones omitidas y la resolución definitiva, por lo la actuación de la autoridad se encuentra limitada y acotada y no puede caer en actos caprichosos y arbitrarios[86].

Se resuelve que no hay violación al derecho de inviolabilidad del domicilio, en virtud de que la revisión electrónica no implica una intromisión al domicilio de los contribuyentes, por tanto, las autoridades fiscales no deben observar las formalidades prescritas para los cateos[87].
No obstante lo anterior, se resolvió que es inconstitucional el artículo 53-B del CFF que prevé la posibilidad de que la autoridad fiscal ejecute el crédito fiscal contenido en una preliquidación, toda vez que ésta sólo es una propuesta de pago, no así un requerimiento definitivo, cuya inobservancia dé lugar a una ejecución inmediata, además de que no se

[85] REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CFF, QUE PREVÉN UN PLAZO PARA DESVIRTUAR LAS IRREGULARIDADES PRECISADAS EN LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL RESPECTIVA, NO VIOLAN EL DERECHO DE AUDIENCIA. Tesis de Jurisprudencia: 2ª./J. 156/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima época. Libro 35, Octubre de 2016.

[86] REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CFF QUE LA PREVÉN, NO VIOLAN LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA. Tesis de Jurisprudencia: 2ª./J. 153/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima época. Libro 35, Octubre de 2016.

[87] REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CFF QUE LA PREVÉN, NO VIOLAN EL DERECHO A LA INVIOLABILIDAD DEL DOMICILIO. Tesis de Jurisprudencia: 2ª./J. 154/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima época. Libro 35, Octubre de 2016.

le da oportunidad al contribuyente de presentar pruebas y defensas en recurso de revocación.

El efecto del amparo concedido, consiste en que en caso de que se haya iniciado una revisión electrónica y el particular no haya ejercido su derecho a ofrecer pruebas y argumentos dentro de los plazos previstos en el CFF, la autoridad no pueda ejecutar la preliquidación y que cualquier acto emitido con ese propósito debe declararse insubsistente. No obstante lo anterior, subsiste la facultad de la autoridad fiscal de emitir la resolución definitiva y determinar el monto de las contribuciones omitidas[88].

Cabe señalar que incluso dicha resolución dio lugar a una reforma al CFF en vigor a partir de 2017, en la que se acatan las consideraciones de la SCJN para establecer que ya no serán ejecutables mediante el PAE los créditos fiscales, en caso de no desvirtuarse la resolución provisional. Dichas modificaciones se comentan en el Apartado de CFF de la presentación Actualización Tributaria.

Negativa de devolución de intereses[89]

Conforme al artículo 22 del CFF, las autoridades fiscales deben emitir resoluciones de manera fundada y motivada en los casos de negativa parcial o total a las solicitudes de devolución de saldos a favor.

Por criterio jurisprudencial, el Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito resolvió que conforme a lo dispuesto en la mencionada disposición, de no existir resolución expresa que rechace la devolución de los intereses provenientes de un saldo a favor, no puede estimarse que la omisión de las autoridades fiscales constituya una negativa ficta implícita o tácita de su pago, que los contribuyentes estén obligados a impugnar, pues no cuentan con elementos necesarios para su defensa.

---

[88] REVISIÓN ELECTRÓNICA. EFECTO DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO CONTRA EL ARTÍCULO 53-B, FRACCIÓN IV, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CFF, VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2015. Tesis de Jurisprudencia: 2ª./J. 161/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima época. Libro 35, Octubre de 2016.

[89] DEVOLUCIÓN DE IVA. LA AUTORIZACIÓN DE SALDO A FAVOR DE LOS CONTRIBUYENTES QUE NO COMPRENDA LOS INTERESES, NO CONSTITUYE UNA NEGATIVA IMPLÍCITA O TÁCITA DE SU PAGO QUE SE DEBA COMBATIR, PORQUE PARA ESE EFECTO SE REQUIERE QUE EXISTA UNA DETERMINACIÓN FUNDADA Y MOTIVADA. Tesis de Jurisprudencia PC.I.A. J/86 A (10a.) de Plenos de Circuito, visible en el SEJUFE, Décima Época, Octubre 2016.

Desde nuestro punto de vista, el criterio del Pleno de Circuito es correcto, toda vez en la práctica las autoridades fiscales en ocasiones omiten devolver intereses al particular sin emitir resolución expresa al respecto, por lo que mediante el presente criterio se genera seguridad jurídica a favor de estos, quienes no se les tendrá por consentidos respecto a la omisión citada, si es que no la impugnan.

Anulación de resolución a consultas[90]

La Segunda Sala de la SCJN emitió una tesis aislada, en la que resolvió que las sentencias que deriven de los juicios de lesividad promovidos por las autoridades para anular las resoluciones de confirmación de criterio que hubieran obtenido los contribuyentes, surten efectos a partir de la fecha de emisión de la sentencia a través de la cual se anula el acto, es decir, no tienen efectos retroactivos, salvo cuando se demuestre que el contribuyente haya actuado de mala fe.

Por lo tanto, se confirma la legalidad de las operaciones que se hubieren sustentando en tales resoluciones de confirmación de criterio, pues éstas surtieron plenos efectos legales que no pueden desconocerse aun cuando exista una sentencia de nulidad posterior, lo cual sin duda brinda seguridad jurídica a los particulares que hubieran obtenido una resolución favorable a una consulta formulada a las autoridades fiscales, con independencia de que eventualmente pueda ser impugnada por estas.

Determinación presuntiva[91]

El artículo 41, fracción I del CFF establece que cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, no lo hagan en el momento establecido en ley, las autoridades fiscales podrán exigir la presentación de la declaración correspondiente, imponiendo multas y efectuando diversos requerimientos y, en caso de omisión reiterada por parte del contribuyente, podrán determinar una estimación del ingreso omitido y

---

[90] CONSULTA FISCAL FAVORABLE AL GOBERNADO. EL BENEFICIO OBTENIDO EN SEDE ADMINISTRATIVA PUEDE MODIFICARSE O REVOCARSE MEDIANTE JUICIO DE LESIVIDAD, CASO EN EL QUE LA RESOLUCIÓN RESPECTIVA NO TIENE EFECTOS RETROACTIVOS (INTERPRETACIÓN DIFERENCIADA DEL ARTÍCULO 13, PÁRRAFO TERCERO, FRACCIÓN III, DE LA LFPCA). Tesis Aislada 2a. CXXXI/2015 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Diciembre 2015.

[91] "DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES. EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, DEL CFF QUE LA PREVÉ, NO SE RIGE POR EL DERECHO FUNDAMENTAL DE AUDIENCIA PREVIA". Tesis aislada 1a. XXIX/2016 de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Febrero 2016.

hacer efectiva una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo dicho contribuyente en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate, sin que el pago de este crédito lo libere de la obligación de presentar la declaración omitida.

En relación con esta facultad de las autoridades fiscales, la Primera Sala de la SCJN resolvió en una tesis aislada, que se trata de la determinación de un crédito fiscal provisional que tiene por objeto lograr la presentación de la declaración omitida, por lo que cuando el contribuyente cumple y presenta la declaración y existan saldos a favor, éstos pueden compensarse en declaraciones subsecuentes.

En ese sentido, dicha Sala consideró que en este procedimiento no resulta exigible el derecho de fundamental de audiencia previa, puesto que es un acto de molestia provisional o preventiva, que posteriormente se puede reajustar con la compensación de saldos a favor, sin que sea necesaria la existencia de un procedimiento en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento.

Con este criterio, nuestro Máximo Tribunal reafirma la tendencia de fiscalización inmediata en la que el reconocimiento del derecho fundamental de audiencia, se suprime, subsanando el perjuicio jurídico a través de actos posteriores -como lo es la posible compensación de saldos a favor- que no necesariamente se actualizará en todos los casos.

Prescripción de créditos fiscales[92]

Los créditos fiscales se extinguen por prescripción en el término de cinco años o al ser declarados nulos por una sentencia definitiva que recaiga a los medios de impugnación previstos en ley.

Mediante una tesis aislada, la Primera Sala aclara que cuando se declara la nulidad de un crédito fiscal para el efecto de la autoridad fiscal emita otro en cumplimiento, el nuevo crédito fiscal que se emita tiene vida jurídica propia independiente al crédito original; por lo tanto, el término

[92] "CRÉDITO FISCAL. SI SE DETERMINA EN RAZÓN DE LA NULIDAD DE UNO ANTERIOR, EL NUEVO TIENE UNA VIGENCIA PROPIA AL DECLARADO NULO, POR LO QUE SU PRESCRIPCIÓN SE CONFIGURA DE FORMA INDEPENDIENTE". Tesis aislada 1a. CXXXV/2016 de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Libro 29, Abril 2016.

de prescripción vuelve a iniciar y es independiente, toda vez que la vigencia del crédito posterior destruye la del anterior.

Exigibilidad de créditos fiscales mediante PAE[93]

EL artículo 65 del CFF disponía que las contribuciones omitidas y determinadas como créditos fiscales por la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación debían pagarse o garantizarse dentro del plazo de 45 días siguientes a aquél en que hubiera surtido efectos su notificación. Si el contribuyente no pagaba o garantizaba dicho crédito fiscal dentro del plazo señalado, la autoridad fiscal podía exigir su pago mediante el PAE.

Al respecto, la Primera Sala de la SCJN señaló mediante una tesis aislada que la exigibilidad de un crédito fiscal no depende de la declaración de firmeza de la resolución que lo contiene, pues la autoridad fiscal se encuentra facultada para ejercer su cobro si dicha resolución se encuentra debidamente notificada y ésta sea exigible, independientemente de que una futura impugnación del contribuyente sea fundada, pues el importe exigido será devuelto mediante el procedimiento correspondiente.

Consideramos que hubiera sido deseable que en el texto de la tesis en análisis, la SCJN hubiera hecho la salvedad de que tratándose de créditos impugnados a través del recurso de revocación, no serán exigibles durante el trámite de dicho recurso.

Debe señalarse que los plazos de 45 días antes apuntados fueron reducidos a 30 días de conformidad con las recientes reformas efectuadas al CFF y a la LFPCA.

[93] CRÉDITO FISCAL. MOMENTO A PARTIR DEL CUAL ES EXIGIBLE MEDIANTE EL PAE (CFF VIGENTE EN 2006). Tesis Aislada 1a. CLXV/2016 (10a.) de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Junio 2016.

Procedimiento para dejar sin efectos los certificados emitidos por el SAT[94]

El CFF establece que los certificados de sello digital y el certificado de e.firma que son emitidos por el SAT, quedarán sin efectos cuando, las autoridades aun sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones relacionadas con el RFC, con la obligación de pago de contribuciones, de presentación de declaraciones o respecto de la obligación de llevar contabilidad.

Al respecto la Segunda Sala de la SCJN determinó que dicho precepto no transgrede el test de proporcionalidad, en atención de que su finalidad es constitucionalmente valida y objetiva, en virtud de que con su implementación se buscó combatir el fraude fiscal de los contribuyentes y así obligarlos a contribuir al gasto público.

Asimismo, a su consideración es un medio idóneo, apto y adecuado, pues se implementó un sistema mediante el cual el contribuyente tiene conocimiento cuando la autoridad ejerce sus facultades de revisión tributaria, previendo además un procedimiento sumario para desvirtuar las irregularidades detectadas.

Resulta desafortunado el criterio antes señalado, ya que se deja en estado de indefensión e inseguridad jurídica a los contribuyentes, pues recientemente la cancelación de los certificados se ha vuelto una práctica reiterada y abusiva de parte de las autoridades fiscales, afectando seriamente las actividades de los contribuyentes, sin que estos tengan medios de defensa rápidos y efectivos para resolver tal problemática.

[94] CERTIFICADOS EMITIDOS POR EL SAT. EL ARTÍCULO 17-H, FRACCIÓN X, INCISO D), DEL CFF, AL ESTABLECER QUE QUEDARÁN SIN EFECTOS AUN SIN QUE LAS AUTORIDADES FISCALES EJERZAN SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, NO TRANSGREDE EL TEST DE PROPORCIONALIDAD. Tesis Aislada 2a. CXIII/2016 (10a.), de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época.

Impugnación de actos emitidos en cumplimiento a un recurso administrativo[95]

La Segunda Sala de la SCJN mediante jurisprudencia por contradicción de tesis, resolvió que los actos emitidos en cumplimiento a lo resuelto por un recurso administrativo, pueden ser impugnados ya sea mediante un nuevo recurso de revocación (por una sola vez) u optar de manera inmediata por interponer juicio de nulidad ante el TFJA.

Estimamos adecuado el criterio de la SCJN, toda vez que permite que el particular decida nuevamente cuál es la vía de impugnación que a su consideración es la idónea en este tipo de supuestos. Adicionalmente, dicho criterio brinda seguridad jurídica a los particulares, puesto que se había llegado a interpretar que las resoluciones emitidas en cumplimiento a un recurso de revocación, no podían impugnarse nuevamente a través de dicho recurso, lo cual dejaba en estado de indefensión a ciertos particulares que optaban por tal vía.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

IEPS cervezas sin alcohol[96]

La LIEPS grava la enajenación e importación de bebidas alcohólicas incluyendo cervezas, término que corresponde a una bebida alcohólica obtenida por fermentación del producto que le sirve de base para su elaboración, y que su contenido alcohólico oscila entre dos y veinte grados Gay Lussac en volumen de alcohol; esto de conformidad con el Reglamento de Control Sanitario de Productos y Servicios, y la NOM (Bebidas alcohólicas. Especificaciones sanitarias. Etiquetado sanitario y comercial).

---

[95] ACTOS EMITIDOS EN CUMPLIMIENTO A LO RESUELTO EN UN RECURSO ADMINISTRATIVO. ES OPTATIVO PARA EL INTERESADO INTERPONER EN SU CONTRA, POR UNA SOLA VEZ, EL RECURSO DE REVOCACIÓN ANTES DE ACUDIR AL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Tesis de Jurisprudencia 2ª./. 113/2016 (10ª.) de la Segunda Sala de la SCJN visible en el SEJUFE, Décima Época.

[96] IEPS. LAS BEBIDAS DENOMINADAS COMERCIALMENTE COMO "CERVEZAS SIN ALCOHOL" QUE CONTIENEN MENOS DE DOS GRADOS GAY LUSSAC EN VOLUMEN DE ALCOHOL, NO SON GRAVADAS EN TÉRMINOS DE LA LEY RELATIVA. Tesis Aislada del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el SEJUFE, Décima Época, Noviembre 2016.

Por su parte la NOM (Especificaciones generales de etiquetado para alimentos y bebidas no alcohólicas preenvasados-Información comercial y sanitaria), establece que las bebidas no alcohólicas son aquellas que contienen menos de dos por ciento de grados Gay Lussac en volumen de alcohol etílico.

Al respecto, un tribunal colegiado del Primer Circuito resolvió que las bebidas comúnmente denominadas como cervezas sin alcohol que no rebasan los dos grados Gay Lussac en volumen de alcohol, se deben considerar como bebidas no alcohólicas y, por tanto, no están gravadas por la LIEPS.

Resulta afortunado el criterio antes señalado, ya que aclara que nos encontramos ante una bebida sin alcohol cuando la misma está compuesta con 2 grados Gay Lussac en volumen de alcohol o menos, y por tanto, que no se encuentra gravada por el IEPS. La aclaración realizada por el TCC resultaba necesaria, ya que dos NOMS establecían supuestos contradictorios para establecer cuando nos encontramos ante una cerveza sin alcohol.

Bebidas saborizadas / alimentos calóricos[97]

La Segunda Sala de la SCJN resolvió declarar constitucional el IEPS por la enajenación e importación de alimentos no básicos (productos de confitería, botanas, chocolates, flanes y pudines, dulces de frutas, alimentos preparados a base de cereales, entre otros) con una densidad calórica de al menos 275 kilocalorías por cada 100 gramos, mismo que fue establecido a partir de la reforma fiscal para 2014.

A su consideración, dicho gravamen no resulta violatorio de derechos fundamentales, pues tiene una finalidad extrafiscal consistente en el combate a la obesidad y el sobrepeso, y no propiamente un fin recaudatorio.

Igualmente consideró que el IEPS en alimentos no transgrede el derecho fundamental de proporcionalidad tributaria, ya que al ser un impuesto indirecto no grava el movimiento de riqueza que corresponde a cada operación, sino que se grava el consumo final de alimentos con alto contenido calórico.

Bajo las mismas consideraciones, la Segunda Sala de la SCJN resolvió declarar constitucional el IEPS que grava la enajenación e importación

[97] A la fecha de elaboración del presente documento, se encontraban pendientes de publicarse las tesis correspondientes.

de bebidas saborizadas con azúcares añadidos a un peso por litro, mismo que también entró en vigor a partir de 2014.

Resultan sumamente criticables ambas resoluciones de la SCJN, puesto que el supuesto fin extrafiscal que buscan estos gravámenes, consistente en desincentivar el consumo de este tipo de productos para combatir el problema de obesidad, es falso; ello, ya que el establecimiento del IEPS a los productos mencionados, claramente se trata de una medida meramente recaudatoria, además de que ni siquiera se han realizado programadas de salud para combatir dicho problema con recursos recaudados por el IEPS.

Finalmente, al igual que sucedió con la LIEPS en vigor hasta 2013, la SCJN declara inconstitucional el requisito para su acreditamiento, consistente en que los bienes deban enajenarse sin haber modificado su estado, forma o composición; ello, por violar el principio de proporcionalidad tributaria.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Subcontratación Laboral[98]

La LIVA establece que no se considerará prestación de servicios independientes (gravada por el IVA), la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se reciban ingresos asimilados a salarios en términos de la LISR.

Por lo tanto, los sueldos y salarios y asimilados no son objeto del IVA. Supuesto que no se actualiza tratándose de contratos de subcontratación laboral, en donde se presta un servicio personal independiente que está gravado.

El Pleno del Tercer Circuito (Jalisco) emitió una jurisprudencia por contradicción de tesis, cuya obligatoriedad inició el 1 de agosto de 2016 (en dicha circunscripción territorial únicamente), en la que se estableció

[98] "PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES. PARA DETERMINAR SI LA SUBCONTRATACIÓN DE PERSONAL ACTUALIZA O NO EL SUPUESTO DE ESA FIGURA, GRAVADA POR EL IVA, PREVISTO EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 14 DE LA LEY RELATIVA, ES NECESARIO ACUDIR AL NUMERAL 15-A DE LA LFT", Jurisprudencia PC.III.A.J/18-A del Plenos de Circuito, visible en el SEJUFE, Décima Época, Libro 32, Julio 2016, Tomo II, pág. 1581.

que la subcontratación de servicios de personal llevada a cabo entre personas morales no siempre debe considerarse como prestación de servicios independientes gravada para efectos del IVA, con el efecto de generar (en principio) un impuesto acreditable para las receptoras de los servicios.

La jurisprudencia señala que es necesario dilucidar en cada caso si la subcontratación de personal encuadra en las condicionantes establecidas en el artículo 15-A de la LFT, a fin de que se excluya el concepto de subordinación de los trabajadores hacia el prestatario del servicio. Esto, para efectos del artículo 14, penúltimo párrafo de la LIVA, que establece que los servicios subordinados no serán objeto de dicho impuesto.

Así, corresponde a los contribuyentes acreditar que la prestación de servicios es independiente, esto es, que cumple con los requisitos de la legislación laboral, a saber:

a) Que no abarca la totalidad de las actividades desarrolladas en el centro de trabajo;

b) La justificación de la subcontratación por el carácter especializado de las labores; y,

c) Las tareas realizadas no resultan iguales o similares a las llevadas a cabo por el resto de los trabajadores del contratante.

De lo contrario, la contratación de servicios quedará comprendida dentro de una relación laboral como actividad no gravada por el IVA, por lo que el prestatario no podrá acreditar el impuesto trasladado por el prestador, con la consiguiente imposibilidad de obtener en devolución los montos pagados por el impuesto referido.

Esta nueva interpretación judicial, vinculante al día de hoy para todos los órganos del Poder Judicial de la Federación en el Estado de Jalisco, en nuestra opinión pasa por alto diversas realidades jurídicas y podría afectar sensiblemente diversas estructuras en vigor, cuya implementación obedece a razones operativas.

En efecto, existen situaciones reales en que efectivamente ocurre una prestación de servicios entre sociedades, lo que supone la causación del IVA por parte de la prestadora del servicio, como incluso se ha reconocido en precedentes judiciales como el emitido por el Primer

Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, con residencia en San Andrés Cholula, Puebla.

No obstante que fue denunciada una contradicción de tesis a la Segunda Sala de la SCJN, a fin de cuentas esta resolvió que no existía contradicción, con lo cual se mantienen vigentes los criterios analizados en el presente apartado.

Cesión de cartera vencida[99]

La Segunda Sala de la SCJN resolvió mediante jurisprudencia por contradicción de tesis que la adquisición de una cartera vencida de una institución bancaria, no es objeto del IVA; por tanto el impuesto que le fue trasladado en la percepción de insumos relación con dicha actividad no son acreditables.

Continúa señalando que si la empresa se dedica a otras actividades gravadas por el IVA, y pretende acreditar el impuesto que le fue trasladado por la percepción de insumos que destina de manera indistinta para actividades gravadas o para la gestión de cobro de la cartera vencida, se debe tomar como referencia para el cálculo del factor de prorrateo, el monto de los ingresos que obtuvo con motivo de la gestión de cobro que se aplicará para determinar el monto del IVA acreditable, de manera que el acreditamiento guarde relación exclusivamente con el valor de las actividades por las que sí deba pagar el impuesto o estén gravadas a tasa del 0%.

[99] VALOR AGREGADO. EL CESIONARIO DE LA CARTERA VENCIDA DE UNA INSTITUCIÓN DE CRÉDITO, AL QUE LE FUE TRASLADADO IMPUESTO ACREDITABLE EN LA ADQUISICIÓN DE INSUMOS QUE EMPLEÓ DE FORMA INDISTINTA EN EL DESARROLLO DE ACTIVIDADES MIXTAS, PARA EFECTOS DE CALCULAR EL FACTOR DE PRORRATEO DEBE CONSIDERAR LA PROPORCIÓN DE LAS ACTIVIDADES NO GRAVADAS EN LAS QUE LOS EMPLEÓ. Tesis de Jurisprudencia 2ª.J/. 170/2015 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Enero 2016.

IVA enajenación de insumos para la producción de los invernaderos hidropónicos[100]

El artículo 2-A, fracción I, inciso g) de la LIVA prevé que estará gravada a la tasa del 0% la enajenación de invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperaturas controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como los equipos de irrigación en ellos utilizados.

La Primera Sala de la SCJN determinó que no se viola el principio de equidad tributaria respecto de aquéllos contribuyentes que enajenan los insumos para la construcción de los invernaderos hidropónicos (tales como el plástico), al no encontrarse en igualdad de condiciones con los sujetos descritos en el párrafo anterior, a fin de que se les aplique la tasa del 0% del IVA.

Lo anterior es así, pues a su consideración no puede asemejarse la venta de un producto terminado con la enajenación de uno de sus insumos, aun cuando éste sirva como elemento para la construcción de aquél y sea este último bien sobre el cual recae el beneficio fiscal.

Consideramos correcto el criterio de la SCJN, ya que efectivamente los insumos son sólo un eslabón en la cadena de producción del producto terminado, cuya venta se le da un trato preferencial por el tipo de actividad que se pretende apoyar, por lo que en este sentido la LIVA no genera un trato inequitativo para los enajenantes de insumos.

[100] VALOR AGREGADO. LA TASA DEL 0% CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN I, INCISO G), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES APLICABLE A LA ENAJENACIÓN DE LOS INSUMOS PARA LA PRODUCCIÓN DE LOS INVERNADEROS HIDROPÓNICOS. Tesis aislada 1a. CCXXXII/2016 (10a.) de Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Septiembre 2016.

Exención en enajenación de casa habitación y servicios relacionados con la construcción[101]

Para efectos del artículo 9, fracción II de la LIVA, la enajenación de construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación se encuentra exenta. Asimismo, mediante disposición reglamentaria se establece que la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, también se encuentran dentro del supuesto de exención, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales.

En años recientes, la disposición reglamentaria ha sido objeto de diversos criterios contradictorios de parte de los tribunales del PJF, puesto que algunos han considerado que a fin de que opere la exención de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, estos se deben llevar a cabo de forma conexa con la enajenación de este tipo de inmuebles, mientras que existen otras interpretaciones en el sentido de aquella exención resulta aplicable aun cuando no se lleve a cabo de manera conexa con tal enajenación.

Al respecto, el Pleno de la SCJN emitió jurisprudencia por contradicción de tesis de ambas Salas, confirmando que el beneficio de la exención se extiende a la prestación de servicios de construcción de este tipo de inmuebles, independientemente si se realiza o no de forma conexa con la enajenación del inmueble, siendo la única condicionante que los servicios se presten proporcionando la mano de obre y los materiales, sin subcontratarlos.

Esta jurisprudencia es muy valiosa, pues la interpretación de estas normas generó infinidad de criterios por parte de las autoridades fiscales, del TFJA y de la SCJN. Así es plausible que se haya integrado jurisprudencia aclarando el alcance de esta exención de acuerdo a la verdadera intención del legislador que fue exentar la venta de casa

[101] "VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 9o., FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO Y 29 DE SU REGLAMENTO (21-A DEL VIGENTE HASTA EL 4 DE DICIEMBRE DE 2006), OPERA, INDISTINTAMENTE, RESPECTO DE QUIENES ENAJENEN CONSTRUCCIONES ADHERIDAS AL SUELO DESTINADAS A CASA HABITACIÓN O, INCLUSO, PARA QUIENES PRESTEN EL SERVICIO DE CONSTRUCCIÓN DE INMUEBLES DESTINADOS A ESE FIN O SU AMPLIACIÓN, SIEMPRE Y CUANDO ÉSTOS PROPORCIONEN LA MANO DE OBRA Y LOS MATERIALES RESPECTIVOS". Jurisprudencia P./J. 4/2016 del Pleno Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Agosto 2016.

habitación como los servicios de construcción, a fin de no encarecer la adquisición de este tipo de inmuebles.

Obligación de retener el IVA por la adquisición de desperdicios[102]

La LIVA establece la obligación de retener el IVA a cargo de las personas morales que adquieran desperdicios para ser empleados como insumos en sus procesos productivos o para su comercialización. Por su parte, el RLIVA señala que la obligación de retención es aplicable no obstante la forma en que se presenten los desperdicios, ni la posibilidad de que sean reutilizados o reciclados.

Al respecto, un TCC resolvió que en términos de la normatividad invocada, existe obligación de retener el IVA que sea trasladado al adquirente respecto de los desperdicios que sean comprados para usarlos como insumos o para comercializarlos, independientemente de la forma en que se presenten o hayan sido puestos en condiciones de reutilización, sin que la circunstancia de que ese tipo de bienes hayan sido puestos en condición de ser usados nuevamente los convierta en productos distintos, ya que su composición continúa siendo la misma al haberse desechado de los hogares y de la industria.

Consideramos acertado el criterio del tribunal colegiado, puesto que la circunstancia de que ese tipo de bienes hayan sido puestos en condición de ser usados nuevamente, no implica que se modifique su naturaleza de desperdicios, y por tanto en estos supuestos es clara la obligación de retención del IVA para el adquirente de estos bienes.

[102] IVA. LA OBLIGACIÓN A CARGO DE LAS PERSONAS MORALES DE RETENER EL TRIBUTO QUE SE LES TRASLADA POR LA ADQUISICIÓN DE DESPERDICIOS PARA SER UTILIZADOS COMO INSUMO DE SU ACTIVIDAD INDUSTRIAL O PARA SU COMERCIALIZACIÓN, ES EXIGIBLE TRATÁNDOSE DE METALES PUESTOS EN CONDICIONES DE REUTILIZACIÓN. Tesis Aislada I.1o.A.123 A (10a.) del Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, visible en el SEJUFE, Décima Época, Febrero 2016.

Intereses reales derivados de créditos otorgados por instituciones financieras a sus trabajadores[103]

La LIVA en vigor en 2005 establece un tratamiento específico para el cálculo del IVA respecto del valor real de los intereses devengados cuando éstos derivan de créditos otorgados por las instituciones del sistema financiero, a través de contratos de apertura de crédito o cuenta corriente en los que el acreditado o cuentacorrentista puede disponer del crédito mediante el uso de tarjetas expedidas por el acreedor, así como de operaciones de arrendamiento financiero. Se considera como valor de actos o actividades para determinar el IVA, el monto del interés real y no así el interés nominal.

La Primera Sala de la SCJN señaló que resulta inaplicable el tratamiento fiscal mencionado, a los intereses generados por créditos otorgados por instituciones financieras a sus trabajadores, conforme a las condiciones generales de trabajo pactadas entre ellos, ya que se trata de una prestación de carácter laboral, en donde la tasa de interés nominal es considerablemente menor que la de los créditos que las instituciones del sistema financiero conceden al público en general y, por ende, no puede estimarse que generen un alto nivel de endeudamiento.

Continúa señalando que la LIVA no contiene una prohibición expresa para otorgar el tratamiento fiscal referido a los intereses derivados de los créditos otorgados por instituciones financieras a sus trabajadores; sin embargo, la SCJN consideró que la excepción antes mencionada deriva de una interpretación teleológica y sistemática de las disposiciones que compone el sistema legal que rige a las instituciones financieras.

Asimismo, la Primera Sala de la SCJN determinó que la LIVA no viola el principio de legalidad tributaria al impedir que las instituciones del sistema financiero puedan acceder al tratamiento fiscal contenido en dicho artículo para calcular el impuesto sobre intereses derivados de los préstamos que otorguen a sus empleados; esto, al no reunir las características exigidas, pues en los créditos otorgados actúan como

[103] VALOR AGREGADO. EL TRATAMIENTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 18-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, ES INAPLICABLE A LOS INTERESES DERIVADOS DE LOS PRÉSTAMOS OTORGADOS POR INSTITUCIONES DE BANCA MÚLTIPLE A SUS TRABAJADORES, ACORDE CON SUS CONDICIONES GENERALES DE TRABAJO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005) Tesis Aislada 1a. XLI/2016 (10a.) de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Febrero 2016.

"patrón", al ser otorgados en condiciones preferenciales, comparadas con las que se otorgan al público en general[104].

LEY FEDERAL DE DERECHOS

Derechos de supervisión y vigilancia de la CNBV[105]

El Pleno de la SCJN emitió jurisprudencia por contradicción tesis, en la que declaró la inconstitucionalidad de la obligación de pago por concepto de derechos a cargo de las casas de cambio, transmisores de dinero y de las SOFOM no reguladas, por la inspección y vigilancia que lleva a cabo la CNBV.

Los Ministros de la SCJN resolvieron que en este caso los particulares no reciben un servicio público que los beneficie de forma concreta y directa por el que deban pagar una contraprestación, sino que la actividad de inspección y vigilancia que lleva a cabo la CNBV constituye el ejercicio de una facultad obligatoria del Estado que incluso puede derivar en la detección de anomalías o delitos; por tanto, se trata de una función pública propia de las autoridades.

En ese sentido, confirman que la obligación de pago de derechos por este concepto no tiene sustento constitucional, además de que no puede someterse al escrutinio del principio de proporcionalidad tributaria contenido en la CPEUM, pues en realidad no trata de una contribución.

Consideramos que este criterio es acertado, en virtud de que los mencionadas instituciones no reciben ningún servicio de parte del Estado que amerite el pago de un derecho, además que resulta de gran relevancia puesto que pudiera resultar aplicable para supuestos análogos en los que los particulares están obligados a pagar derechos

[104] VALOR AGREGADO. EL ARTÍCULO 18-A DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2005).Tesis Aislada 1a. XLII/2016 (10a.) de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Febrero 2016.

[105] "DERECHOS. LA SUPERVISIÓN DE LOS CENTROS CAMBIARIOS, TRANSMISORES DE DINERO O SOCIEDADES FINANCIERAS DE OBJETO MÚLTIPLE NO REGULADAS (SOFOM E.N.R.) POR LA CNBV, NO CONSTITUYE UN SERVICIO SUSCEPTIBLE DE GENERAR EL COBRO DE LA CUOTA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 29-E, FRACCIÓN VII, DE LA LEY FEDERAL RELATIVA". Jurisprudencia P./J. 2/2016 del Pleno Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Libro 29, Abril 2016.

por las actividades de inspección y vigilancia que llevan a cabo distintos organismos gubernamentales, sin que realmente les estén brindando un servicio. De ahí, que sugerimos se revise cada caso en particular a fin de determinar si son justificables los derechos que se tiene obligación de pagar y, en su caso, si es posible plantear una defensa.

LEY DE AMPARO

Procedencia revisión en amparo directo ante la SCJN[106]

Recientemente, la SCJN ha venido acotando la procedencia del recurso de revisión en los amparos directos, bajo el argumento de que únicamente proceden aquellos en cuyo juicio subsistan temas de estricta constitucionalidad; ello, a fin de que no proceda dicho medio de defensa cuando se traten cuestiones de mera legalidad.

Al respecto, mediante una tesis aislada la Segunda Sala de la SCJN resolvió que procede excepcionalmente el recurso de revisión en amparo directo cuando se impugne la indebida aplicación de una jurisprudencia emitida por el Máximo Tribunal, cuando ésta verse sobre un tema de constitucionalidad y en los agravio se señale que el TCC le dio una interpretación distinta.

Lo anterior, se justifica en la medida en que se plantee que el TCC llevó a cabo una nueva interpretación constitucional en el caso en concreto, derivado de la incorrecta aplicación de la jurisprudencia.

Interés legítimo para la procedencia del amparo[107]

La Primera Sala de la SCJN mediante jurisprudencia define la diferencia que existe entre interés simple e interés legítimo, toda vez que si bien, mediante la reforma del artículo 107 Constitucional a partir de junio de 2011, se ampliaron las posibilidades para acudir al juicio de amparo,

[106] REVISIÓN EN AMPARO DIRECTO. PROCEDE EXCEPCIONALMENTE CUANDO SE IMPUGNE LA APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA EMITIDA POR LA SCJN, RELACIONADA CON UN TEMA PROPIAMENTE CONSTITUCIONAL. Tesis Aislada 2a. LXXXII/2016 (10a.) de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Septiembre 2016.

[107] INTERÉS LEGÍTIMO EN EL AMPARO. SU DIFERENCIA CON EL INTERÉS SIMPLE. Tesis de Jurisprudencia 1a./J. 38/2016 (10a.) de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época.

esto no implica una apertura absoluta que haga procedente dicho juicio constitucional cuando se aduzca un mero interés simple.

Continúa señalando, que el interés simple es aquel que tiene cualquier persona por alguna acción u omisión del Estado, pero que en caso de satisfacerse no existiría un beneficio en la esfera jurídica del particular; mientras que el interés legítimo es definido como aquel interés personal, individual o colectivo, cualificado, actual, real y jurídicamente relevante, que trasciende en la esfera jurídica del particular, que puede traducirse, en caso de concederse el amparo, en un beneficio jurídico en favor del quejoso derivado de una afectación a su esfera jurídica en sentido amplio.

Como se puede advertir de dicho precedente, la procedencia del juicio de amparo a través de un interés legítimo que aduzca el quejoso, estará justificado en la medida en que pueda obtener un beneficio jurídico en caso de una sentencia de amparo; supuesto diferente, al de un mero interés simple, conforme al cual no podría otorgarse tal beneficio, siendo por tanto improcedente el juicio en dicho supuesto.

TRATADOS

Reglas para la aplicación de los Tratados para evitar la doble tributación[108]

Mediante una tesis aislada, la Primera Sala de la SCJN establece que la aplicación de un tratado para evitar la doble tributación y la evasión fiscal en relación con la LISR debe sujetarse, como mínimo, a las reglas siguientes:

a) El beneficio del tratado se aplica a sujetos que acrediten ser residentes en alguno de los Estados contratantes;

b) Una vez definido el hecho imponible en la ley nacional, se atiende a éste para ubicarlo en alguno de los supuestos del tratado;

[108] "TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y LA EVASIÓN FISCAL. REGLAS MÍNIMAS PARA SU APLICACIÓN." Tesis aislada 1a. CCXXXVI/2016 de la Primera Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Septiembre de 2016.

c) Hecho lo anterior, debe confrontarse la tasa aplicable conforme a la ley doméstica con la tasa máxima prevista en el tratado; y,

d) En caso de que el tratado prevea una tasa de retención inferior a la establecida en la ley doméstica, es la tasa del tratado la que podrá aplicarse directamente por el retenedor.

Esta tesis es relevante, pues en ocasiones las autoridades fiscales han efectuado una indebida aplicación de estos instrumentos al determinar el tratamiento fiscal aplicable a ciertas operaciones, sin considerar los supuestos normativos y hechos imponibles previstos en la ley doméstica, o recaracterizando ciertos ingresos conforme al contenido de los tratados, situación que es incorrecta pues el hecho imponible lo delimita la ley doméstica y no el tratado.

En ese sentido, este criterio servirá para limitar la interpretación arbitraria que en ocasiones realizan las autoridades fiscales.

LEY DEL SEGURO SOCIAL

Determinación presuntiva de cuotas obrero patronales[109]

El artículo 39-C de la LSS, establece que en caso en que el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe de las cuotas obrero patronales o lo haga en forma incorrecta, el IMSS podrá determinarlas presuntivamente y fijarlas en cantidad líquida, con base en los datos con que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, o bien a través de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales. Esta determinación deberá considerar tanto los saldos a favor del Instituto como los que pudiera haber a favor del patrón debido a errores en lo presentado por este último.

Mediante una tesis aislada, la Segunda Sala de la SCJN resuelve que esta facultad de determinación presuntiva no es violatoria al derecho humano de audiencia, pues la protección dicha garantía no

[109] "DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CUOTAS OBRERO PATRONALES. EL ARTÍCULO 39 C DE LA LSS QUE LA PREVÉ NO VIOLA EL DERECHO FUNDAMENTAL DE AUDIENCIA" Tesis aislada 2a. LXXXIX/2016 de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE, Décima Época, Septiembre de 2016.

necesariamente debe ser previa al momento de que se liquiden los créditos fiscales, ya que los contribuyentes cuentan con medios de defensa en los que pueden hacer valer sus argumentos para desvirtuar la determinación presuntiva.

Es criticable que el SCJN sostenga este tipo de criterios, en los que claramente está supeditando la garantía de audiencia de los contribuyentes a intereses recaudatorios, sin advertir que se está obligando a éstos a iniciar procedimientos contenciosos y de garantía del interés fiscal que les representan gastos extraordinarios que afectan su patrimonio, cuando lo constitucionalmente exigible es que las autoridades den oportunidad procesal suficiente para que los particulares presenten pruebas y defensas que desvirtúen sus observaciones.

REVISTA TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Deducción de gastos por servicios de tecnología[110]

El artículo 31, fracción I de la LISR vigente hasta el 31 de Diciembre de 2013, prevé que las deducciones que tienen autorizadas las personas morales para el cálculo del impuesto respectivo, deben ser estrictamente indispensables para los fines de su actividad.

A través de un precedente aislado, la Primera Sección de la Sala Superior del TFJA ha confirmado que los gastos por concepto de servicios de tecnología de la información, son estrictamente indispensables pues son instrumentos digitales que influyen en el desarrollo comercial de las empresas, al proveer operatividad en el manejo y procesamiento de la información, lo cual incide notablemente en la consecución de su objeto social. En ese sentido, tales gastos serán deducibles, siempre y cuando se acredite que de no realizar tales gastos, se dejaría de estimular la actividad de la persona moral y, por tanto disminuirían sus ingresos.

[110] "GASTOS POR CONCEPTO DE SERVICIOS DE TECONOLOGÍA DE LA INFORMACIÓN. CUANDO TIENEN EL CARÁCTER DE ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES". Precedentes de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 52, Séptima Época, Año V, Noviembre 2015, pág. 627.

Resulta plausible el criterio en comento, pues reconoce la necesidad de los gastos vinculados con los servicios de tecnología de la información, mismos que en la actualidad son fundamentales para la operatividad eficiente de las empresas.

Deducción de gastos a prorrata[111]

Conforme al artículo 32, fracción XVIII de la LISR, se desprende que los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del ISR, no son deducibles para el cálculo del impuesto respectivo.

Al respecto, la Primera Sección de la Sala Superior del TFJA aclara que dicha prohibición no es absoluta ni irrestricta, pues atendiendo a los principios de proporcionalidad y equidad tributaria, debe permitirse la deducción de tales gastos cuando *(i)* se cumplan con todos los requisitos previstos para el régimen de precios de transferencia, *(ii)* se demuestre con documentación soporte de la operación, que la prorrata se hizo en términos fiscales y contablemente objetivos y *(iii)* se acredite que la operación obedeció a una razón real de negocios de conformidad con la actividad de la empresa de que se trate.

Este precedente es coherente con el criterio sostenido por la SCJN en donde se reconoce la posibilidad de deducir los gastos a prorrata siempre y cuando se cumplan con requisitos específicos que sirven de base para acreditar la verdadera razón de negocios de la erogación y el beneficio que se pretende obtener.

Deducción pagos realizados por terceros[112]

El artículo 35 del RLISR vigente hasta octubre de 2015, establece como requisito de la deducción de pagos efectuados por un contribuyente a través de un tercero (excepto contribuciones, viáticos o gastos de viaje), que dichas erogaciones se realicen a través de cheque nominativo a favor del tercero o mediante traspasos a cuentas de instituciones de crédito o casas de bolsa y, cuando dichos terceros realicen los pagos por cuenta del contribuyente, éstos deberán estar

[111] "RENTA. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 32, FRACCIÓN XVIII, DE LA LEY DE LA MATERIA". Tesis Aisladas de Sala Superior y Criterios Aislados de Salas Regionales, visible en la RTFJA No. 52, Séptima Época, Año V, Noviembre 2015, pág. 628.

[112] "DEDUCCIONES DE PAGOS REALIZADOS POR TERCEROS A CUENTA DE LOS CONTRIBUYENTES." PROCEDENCIA DE LAS". Precedentes de la Sala Superior, visible en la RTFJA No. 55, Séptima Época, Año VI, Febrero 2016, pág. 340.

amparados con documentación que cumpla los requisitos fiscales previstos en las disposiciones fiscales.

Al respecto, se aclara que esta deducción procede siempre y cuando los pagos efectuados por los terceros cumplan con los requisitos previstos en ley, por lo que la sola expedición de cheques nominativos a favor de un tercero, no libera al contribuyente de comprobar que se cumplan los requisitos en toda la operación.

Exención de ingresos por herencia[113]

En términos del artículo 109, fracción XVIII y último párrafo de la LISR, las personas físicas no pagarán ISR por los ingresos percibidos por herencia o legado, siempre y cuando tales ingresos sean declarados en el ejercicio en el que se obtengan.

Para precisar cuándo se entiende obtenido el ingreso en herencia o legado, la Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA sostiene que atendiendo a la regla general de obtención de ingresos prevista en el artículo 166 de la LISR, el ingreso por herencia o legado se percibe en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio, es decir, cuando éstos son adjudicados, pues es entonces cuando formalmente entran al patrimonio de la persona física. Considerar que estos ingresos se perciben cuando fallece el autor de la sucesión sería incorrecto, pues en ese momento únicamente se adquiere el derecho a la masa hereditaria, pero no hay modificación positiva del patrimonio, ni es posible conocer el monto exacto.

Dada la complejidad de las reglas previstas por el derecho civil, específicamente el derecho de sucesiones, es común que se confundan dos momentos del proceso sucesorio: *(i)* el momento en el que los herederos o legatarios adquieren el derecho sobre masa hereditaria, mismo que ocurre a la muerte del autor de la herencia y *(ii)* el momento en el que se adquiere la propiedad exclusiva sobre los bienes heredados o legados, situación que se actualiza con la partición y adjudicación. Por lo tanto, es relevante que la Sala Superior del TFJA confirme que para efectos del ISR, hasta la adjudicación se entiende percibido el ingreso vinculado a la herencia o legado.

---

[113] "RENTA PARA QUE LOS INGRESOS POR HERENCIA O LEGADO GOCEN DE LA EXENCIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 109, FRACCIÓN XVIII, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, DEBEN DECLARARSE EN EL EJERCICIO EN EL QUE LOS BIENES O DERECHOS SEAN ADJUDICADOS". Precedentes de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 56, Séptima Época, Año VI, Marzo 2016, pág. 386.

En línea con lo anterior, es posible que conforme al derecho de las sucesiones, los bienes sean determinados y recibidos (por herencia y/o legado) en distintos ejercicios fiscales por lo que atendiendo al criterio en cuestión, será en aquéllos en que ello ocurra en que se deberá efectuar su declaración a efecto de conservar la exención en cita.

Gastos estrictamente indispensables por su naturaleza y no por su registro[114]

De conformidad con la LISR, los gastos son deducciones autorizadas, en la medida en la que sean estrictamente indispensables.

En relación con lo anterior, la Sala Superior del TFJA resolvió que para determinar si una erogación es estrictamente indispensable o no, es irrelevante el registro contable que se haya efectuado, pues el elemento que define la estricta indispensabilidad, es la naturaleza del gasto y su vinculación con la consecución del objeto social de la empresa.

Este precedente es valioso pues prevalece el fondo (la naturaleza del gasto) sobre la forma (registro contable); de esta forma, se eleva a un criterio más lógico y racional el análisis que deben hacer las autoridades fiscales al ejercer sus facultades de comprobación en lo relativo a la procedencia de las deducciones efectuadas por los contribuyentes.

Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores[115]

El artículo 55 de la LISR establece el derecho de los contribuyentes de amortizar las pérdidas fiscales sufridas en ejercicios anteriores.

La Sala Superior del TFJA confirma mediante jurisprudencia que, con base en ese precepto, las autoridades fiscales que ejerzan facultades de comprobación y determinen ingresos omitidos, están obligadas a

---

[114] "GASTOS ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES. PARA SU DETERMINACIÓN DEBE ESTARSE A LA NATURALEZA DE LAS OPERACIONES QUE LES DIERON ORIGEN, Y NO A LA DENOMINACIÓN DE LA CUENTA ESPECÍFICA DE LA CONTABILIDAD EN QUE EL CONTRIBUYENTE LOS HAYA REGISTRADO". Precedentes de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 58, Séptima Época, Año VI, Mayo 2016, pág. 279.

[115] "PÉRDIDA FISCAL DE AÑOS ANTERIORES.- DEBE SER CONSIDERADA POR LA AUTORIDAD, AL DETERMINAR LA SITUACIÓN FISCAL DE UN CONTRIBUYENTE POR OMISIÓN DE INGRESOS". Jurisprudencia de Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 60, Séptima Época, Año VI, Julio 2016, pág. 102.

determinar la situación fiscal de los particulares aplicando las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

Esta jurisprudencia es muy atinada en virtud de que en el pasado las autoridades fiscales han emitido liquidaciones sin observar la situación fiscal general de los contribuyentes, específicamente sin advertir que son empresas con pérdidas fiscales que necesariamente deben considerarse al calcular el impuesto a cargo de los contribuyentes.

En línea con lo antes apuntado, nos parece que este criterio impone la obligación a las autoridades fiscales a considerar íntegramente la situación tributaria de un contribuyente al momento de fincarle créditos fiscales.

Concepto de beneficios empresariales[116]

El TFJA ha integrado jurisprudencia en relación con el criterio que sostiene que para efectos del Convenio celebrado entre México y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal, y de conformidad con el Modelo de Convenio de la OCDE, el concepto "beneficios empresariales" debe interpretarse como las rentas que, derivadas de una actividad empresarial, no se encuentran incluidas en alguno de los otros artículos que se refieren a rentas especiales.

Esta jurisprudencia reitera los precedentes sostenidos anteriormente por la Sala Superior, que esencialmente reconocen que si bien, "beneficios empresariales" es un término que no está definido en el propio Convenio, al acudir a la definición de la ley doméstica, que sería "actividades empresariales" en términos de los artículos 16 del CFF y 75 del CC, tales conceptos no deben tomarse en forma total, toda vez que se podría inferir que la actividad empresarial abarca toda la actividad lícita de la que se puede obtener un ingreso, lo cual sería impreciso para efectos del Convenio internacional, pues en éste se prevén diversos ingresos que se pueden obtener, siendo los beneficios empresariales, sólo uno de esos.

Con base en el criterio que precede, la Sala Superior aclara que los pagos por indemnización de daños no encuadra en el concepto de

[116] "BENEFICIOS EMPRESARIALES. SU CONCEPTO PARA EFECTOS DE CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN E IMPEDIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE ISR." Jurisprudencia de Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 1, Octava Época, Año I, Agosto 2016, pág. 33.

beneficio empresarial; de hecho, considera que es una renta que no actualiza ningún supuesto de causación previsto en el Convenio Internacional aludido, por lo que resulta aplicable la legislación nacional, específicamente el artículo 206, fracción III de la LISR, que prevé otros ingresos de fuente de riqueza en México[117].

De cierta forma, es útil que la Sala Superior haya definido el alcance que del concepto "beneficios empresariales", sin embargo, consideramos que este criterio no termina de concluir con claridad qué clase de ingresos son "no empresariales" y por ende, susceptible de tributación bajo el criterio de "otras rentas".

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Momento de adquisición de propiedad de las mercancías de importación[118]

Para efectos del IVA causado por la enajenación de bienes, el impuesto se causa cuando efectivamente se cobran las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, es decir, se trata de un sistema de causación por flujos de efectivo. Por su parte, la materia civil prevé que la enajenación de bienes se perfecciona cuando hay un acuerdo de voluntades respecto de una cosa y su precio.

A este respecto, la Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA resuelve que aplicando tales premisas en el acto jurídico de la importación de bienes a territorio nacional, se considera que el pago de la contraprestación relativa a las mercancías (hecho imponible del IVA)

[117] "BENEFICIO EMPRESARIAL. EL PAGO REALIZADO POR CONCEPTO DE DAÑOS NO TIENE TAL NATURALEZA DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 7 DEL CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS Y EL GOBIERNO DE LOS EUA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN E IMPEDIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE ISR Y SE APLICA LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO." Precedentes de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 2, Octava Época, Año I, Septiembre 2016, pág. 274.

[118] "IVA, EL ARTÍCULO 11 DE LA LEY RESPECTIVA, ESTABLECE UN HECHO IMPONIBLE PARA EFECTOS DEL PAGO DEL IMPUESTO, POR LO QUE TRATÁNDOSE DE LA IMPORTACIÓN, A EFECTO DE DETERMINAR EL MOMENTO EN QUE LOS BIENES SE CONSIDERAN PROPIEDAD DEL IMPORTADOR, DEBE ATENDERSE A LO DISPUESTO EN EL CÓDIGO CIVIL FEDERAL, RESPECTO DEL CONTRATO DE COMPRA-VENTA". Precedentes de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 56, Séptima Época, Año VI, Marzo 2016, pág. 516.

no es un elemento relevante para determinar si el importador tenía la propiedad de las mercancías al momento de la operación, pues para ello basta atender las reglas de la materia civil y definir que se acuerden el precio y la cosa.

Sobre esta temática, nos parece importante apuntar que en el caso de compraventa internacional de mercaderías, (en las que usualmente se utilizan los modelos de *"Incoterms"*) resulta fundamental precisar cuándo y dónde bajo las consideraciones de derecho común ocurre la transmisión de propiedad de los bienes objeto del contrato, dado que de ello se determinará la posible causación de IVA por concepto de *(i)* importación de bienes y/o *(ii)* enajenaciones en territorio nacional.

Adquisición de bienes por importación (no retención)[119]

Como regla general, el artículo 1-A, fracción III de la LIVA prevé que están obligados a efectuar la retención del IVA que se les traslade, las personas físicas o morales que adquieran bienes o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin EP en el país.

Como excepción a lo anterior, para efectos de la importación, el artículo 1, fracción IV de la LIVA, establece que si un particular adquiere bienes de un residente extranjero sin EP en el país y efectúa la importación de los mismos, deberá enterar el IVA sin efectuar retención, pues de lo contrario se generaría una doble imposición sobre el mismo acto.

El precedente en comento es acertado pues atiende a la finalidad del IVA, eliminando efectos de distorsión o duplicación en la imposición en la importación de bienes.

[119] "IVA. LA OBLIGACIÓN DE RETENERLO, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 1-A, FRACCIÓN III DE LA LEY DE LA MATERIA, NO ES EXIGIBLE EN AQUELLOS CASOS EN QUE LOS BIENES ADQUIRIDOS HAYAN SIDO IMPORTADOS Y SE HUBIERE PAGADO EL IMPUESTO CORRESPONDIENTE POR DICHA OPERACIÓN". Precedentes de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 56, Séptima Época, Año VI, Marzo 2016, pág. 518.

Comprobantes Fiscales[120]

La LIVA prevé que se encuentran exentos del pago de dicho impuesto, los contribuyentes dedicados a la enajenación de casas habitación, así como los prestadores de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta e instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para el mismo fin, siempre y cuando el prestador de servicios proporcione la mano de obra y materiales.

Por su parte, la LISR y el CFF establecen que para que el comprobante fiscal sea válido para efectos de deducción correspondiente, éste debe cumplir con todos los requisitos legales, entre ellos, contener el IVA trasladado en forma expresa y por separado.

La Sala Superior del TFJA señala que aun cuando los contribuyentes se encuentren exentos del pago del IVA por las actividades referidas, se encuentran obligados a satisfacer el requisito de los comprobantes fiscales consistente en referir el IVA trasladado en forma expresa y por separado, pues no obstante del beneficio fiscal, deberán aceptar la traslación del impuesto y en su caso, pagar el IVA y trasladarlo, tal como ocurre con la Federación, la CDMX, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados, las instituciones y asociaciones de beneficencia privada, las sociedades cooperativas o cualquier otra persona que conforme a ley o decreto no causen impuestos federales o estén exentos de ellos.

Prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación – Exención IVA[121]

Para efectos del artículo 9, fracción II de la LIVA la enajenación de construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación se encuentra exenta. Asimismo, mediante disposición reglamentaria se establece que la prestación de los servicios de

[120] "COMPROBANTES FISCALES. PARA LA DEDUCCIÓN DEL GASTO, DEBEN DE CONTENER DE FORMA EXPRESA EL TRASLADO DEL IVA, AUN CUANDO EL CONTRIBUYENTE SE ENCUENTRE EXENTO DEL PAGO RESPECTIVO. (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2007)" Precedente de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 4, Octava época, año I, Noviembre 2016, pág. 178.

[121] "EXENCIÓN DE PAGO DEL IVA. TIENE DERECHO A ELLA, EL CONTRIBUYENTE QUE ACTUALICE CUALQUIERA DE LAS DOS ACTIVIDADES SEÑALADAS EN EL ARTÍCULO 9, FRACCIÓN II, DE LA LEY RELATIVA Y 29, DE SU REGLAMENTO." Precedente de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 4, Octava época, año I, Noviembre 2016, pág. 179.

construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, también se encuentran dentro del supuesto de exención, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales.

La Sala Superior del TFJA señala que, en consecuencia de lo anterior no están exentos de pago, los bienes o servicios que hayan sido subcontratados y posteriormente, enajenados o prestados por el contribuyente al consumidor final, aduciendo que eran por cuenta propia, pues no obstante que los mismos pueden tener relación directa con la construcción de casas de habitación, estos no se ubican en el supuesto de exención.

Consideramos acertado este criterio y coincidente con lo sostenido por el Pleno de la SCJN quien mediante jurisprudencia (comentada en el apartado correspondiente) confirmó que el beneficio de exención se extiende a la prestación de servicios de construcción de inmuebles, independientemente de que el mismo contribuyente también realice conjuntamente la enajenación de construcciones para casa habitación, situación que no incluye a los servicios subcontratados que no involucran mano de obra ni materiales prestados por el contribuyente.

Agenciamiento Naviero[122]

El artículo 75, fracción X del CC, califica como mercantiles aquellos actos realizados por las empresas de agenciamiento; a su vez, el artículo 22 de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos, prevé como Agente Naviero, al ente físico o moral, facultado para que a nombre del naviero

[122]"AGENCIAMIENTO NAVIERO, CONTRATO REPRESENTATIVO EQUIPARABLE A LA COMISIÓN MERCANTIL." Precedente de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 4, Octava época, año I, Noviembre 2016, pág. 828.

"COMISIÓN DERIVADA DEL AGENCIAMIENTO NAVIERO, RESULTA GRAVABLE A TASA DEL 0%, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 29 FRACCIÓN IV INCISO D), DE LA LEY DEL IVA, POR SER UN CONTRATO DE REPRESENTACIÓN." Precedentes de la Sala Superior del TFJA aprobados durante la séptima época, visible en la RTFJA No. 4, Octava época, año I, Noviembre 2016, pág. 829.

"IVA, LOS GASTOS DERIVADOS DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE EXPORTADOS POR CONCEPTO DE COMISIONES APROVECHADOS DE FORMA EXCLUSIVA POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO EN EL PAÍS, DEBEN GRAVARSE A LA TASA DEL 0% (NORMATIVIDAD VIGENTE HASTA EL 04 DE DICIEMBRE DE 2006)." Precedentes de la Sala Superior aprobados durante la séptima época, visible en la RTFJA No. 4, Octava época, año I, Noviembre 2016, pág. 830.

u operador, bajo el carácter de comisionista mercantil, actúe en nombre y representación de este.

En razón de que el CC no distingue si la comisión mercantil se efectúa con o sin representación, la Sala Superior del TFJA señala que el Agenciamiento Naviero constituye un contrato representativo, al igual que la comisión mercantil (mandatos mercantiles), el primero con representación directa y el segundo con representación indirecta.

Por su parte, del artículo 29, fracción IV, inciso d) de la LIVA, en relación con el diverso 26 del RLIVA, se desprende que las empresas residentes en el país, calcularán el impuesto, aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios exportados, considerándose como exportación de servicios, el aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, que presten servicios personales independientes, aprovechados en su totalidad por residentes en el extranjero, sin EP en México.

En ese sentido, señala la Sala Superior que las comisiones derivadas de los servicios prestados exportados, con motivo de un contrato de comisión mercantil o de agenciamiento naviero, son gravadas a la tasa del 0%, puesto que las empresas residentes en el país, calcularán el IVA, aplicando dicha tasa a la prestación de servicios exportados (aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país).

Concluye la Sala Superior que no sólo debe gravarse a la tasa del 0%, la contraprestación pactada como comisión, sino también los gastos efectuados por el comisionista, en ejercicio de la representación mercantil, siempre y cuando, los gastos se encuentren estrictamente relacionados y derivados de la misma y beneficien o se aprovechen de forma exclusiva por el residente en el extranjero, sin establecimiento en el país.

La autoridad fiscal ha emitido criterios sosteniendo posturas contrarias en relación con lo anterior, incluso ha emitido una regla administrativa de carácter general que limita y contraría el contenido del artículo 29, fracción IV, inciso d) de la LIVA, por lo que consideramos valioso que el TFJA haya realizado un pronunciamiento al respecto, el cual va acorde con la naturaleza jurídica de las operaciones que se llevan a cabo en el Agenciamiento Naviero, específicamente por lo que hace a los gastos efectuados en cumplimiento a la representación mercantil.

IVA en *"Outsourcing"*[123]

El artículo 14, penúltimo párrafo de la LIVA establece que no se considerará prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se reciban ingresos asimilados a salarios en términos de la LISR. Por lo tanto, los sueldos y salarios e ingresos asimilados no son objeto del IVA.

Por su parte, la legislación laboral y de seguridad social establece que cuando una relación contractual se realiza entre un beneficiario de servicios laborales subcontratados y un intermediario o contratista independiente, comparten una responsabilidad solidaria en la relación los trabajadores subcontratados.

Es de mencionarse que la regulación de esta clase de contrato (de subcontratación) es específica y no invalida en forma alguna diversas especies de relaciones que se pueden presentar entre las empresas.

Al respecto se han presentado diversas controversias entre los contribuyente y las autoridades fiscales para determinar si el pago a un tercero que proporciona trabajadores para desarrollar la actividad de un contribuyente es objeto de IVA o se debe tener como el pago de salarios para entenderlo como que los trabajadores son subordinados, es decir, una actividad no objeto del impuesto.

Al respecto, una Sala Regional del TFJA resolvió que en este tipo de contratos, el servicio de subcontratación de personal no constituye el único servicio obtenido por la empresa por parte del tercero, pues regularmente también se incluyen otros servicios como la administración de nómina, la supervisión del cumplimiento de labores, la asignación y o reasignación de personal, entre otros; por lo tanto, son supuestos que claramente actualizan el supuesto de actividad gravada y objeto de acreditamiento para efectos de IVA por concepto de servicios personales independientes que de manera directa se proporcionan entre personas morales, con independencia de que exista una relación de

[123] "IVA. LA SUBCONTRATACIÓN DE PERSONAL A TRAVÉS DE EMPRESAS TERCERAS O DENOMINADAS "OUTSOURCING", PUEDE CONSIDERARSE PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES, QUE SON OBJETO DE CAUSACIÓN Y ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO RELATIVO." Precedente de la Sala Superior del TFJA aprobados durante la séptima época, visible en la RTFJA No. 5, Octava época, año I, Diciembre 2016, pág. 249.

subordinación o dependencia jerárquica entre los trabajadores que se emplean para proporcionar dichos servicios.

En nuestra opinión este criterio es acertado toda vez que reconoce la realidad económica de las empresas que celebran este tipo de contratos cumpliendo con todas los lineamientos en materia laboral y de seguridad social, en los que contratan servicios de *"outsourcing"* y otros servicios vinculados, que claramente son objeto del IVA y, por tanto, el impuesto trasladado es acreditable para ellos.

Cabe mencionar que los Plenos de Circuito del PJ, resolvieron una CT (misma que es comentada en el apartado correspondiente) en la que confirman que la carga de la prueba para acreditar que no se actualiza la figura de subordinación laboral, corresponde al contribuyente y no así a las autoridades fiscales, teniendo estos que demostrar que se cumplen los requisitos previstos en el artículo 15-A de la LFT, específicamente los relativos a que: *(i)* no podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad que se desarrollen en el centro de trabajo, *(ii)* deberá justificarse por su carácter especializado, y *(iii)* no podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

Por lo tanto, los contribuyentes que celebran este tipo de contratos deberán poder acreditar los lineamientos antes señalados para poder considerar que sus pagos son objeto de IVA y poder realizar el acreditamiento del IVA correspondiente.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Determinación presuntiva[124]

El artículo 59, fracción III del CFF dispone que se presumen ingresos gravables, los depósitos bancarios que no tienen soporte documental, aun cuando sí estén registrados en la contabilidad del contribuyente; esto, se denomina "determinación del impuesto a base cierta".

[124] "DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE LA BASE GRAVABLE Y DE INGRESOS POR DEPÓSITOS BANCARIOS. SUS ALCANCES Y DIFERENCIAS PARA LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 90 DE LA LEY DEL ISR". Precedentes de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 53, Séptima Época, Año V, Diciembre 2015, pág. 436.

Por otro lado, el artículo 55 del CFF prevé que la autoridad puede determinar presuntivamente la utilidad fiscal cuando se actualicen ciertas conductas imputables a los contribuyentes que impidan determinar de forma cierta la base gravable; por ejemplo, cuando el contribuyente no tiene contabilidad o es insuficiente; esto, se conoce como "determinación de la utilidad fiscal a base incierta", misma que se realiza aplicando el procedimiento previsto en el artículo 90 de la LISR que consiste en aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente correspondiente a la actividad del contribuyente.

Al respecto, la Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA, resolvió que el procedimiento previsto en el artículo 90 antes mencionado, no resulta aplicable para la determinación presuntiva del impuesto a base cierta, sino únicamente para la determinación presuntiva de la utilidad fiscal a base incierta, pues en aquél caso sí existen elementos para liquidar la base del impuesto.

Consideramos apropiado el criterio emitido por la Sala Superior, pues se distinguen claramente los procedimientos que deben seguir las autoridades al ejercer sus facultades de comprobación, pues en la práctica suelen aplicar indebidamente el artículo 90 de la LISR para determinar la base del impuesto, aun y cuando los contribuyentes si cuentan con la contabilidad.

Determinación presuntiva por traspasos[125]

El artículo 59, fracción III del CFF establece que al ejercer sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario, que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

En relación con esta facultad, la Sala Superior del TFJA señala que a efecto de que la parte actora desvirtúe la determinación presuntiva de ingresos por depósitos bancarios que no correspondan a registros de su contabilidad, aduciendo que se trata de traspasos entre cuentas propias, debe precisar y exhibir estados de cuenta y demás documentos que

[125] "DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS. FORMA DE DESVIRTUARLA TRATÁNDOSE DE TRASPASOS ENTRE CUENTAS BANCARIAS." Precedentes de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 5, Octava época, año I, Diciembre 2016, pág. 84.

demuestren el origen de los depósitos, así como, ofrecer prueba pericial contable para acreditar si existe correspondencia entre las cantidades transferidas, si se registró contablemente dicha operación y que no hubo un incremento patrimonial.

Consideramos que el criterio de la Sala Superior es acertado en la medida que otorga seguridad jurídica al contribuyente al especificar la documentación que se requiere para acreditar la procedencia de los depósitos cuestionados.

Información obtenida por las autoridades fiscales de la CNBV[126]

El artículo 63 del CFF prevé la facultad de las autoridades de motivar sus resoluciones con base en hechos e información que proporcionen otras autoridades -incluyendo la CNBV- estando obligadas las autoridades fiscales a conceder a los contribuyentes un plazo de 15 días para manifestar por escrito lo que a su derecho convenga respecto de dicha información transmitida.

Mediante jurisprudencia del Pleno del TFJA, se confirmó que la obligación de notificar al contribuyente fiscalizado la información y documentación obtenida a través de la CNBV, no puede extenderse a las actuaciones realizadas para obtener la misma, esto es, tal obligación no incluye los requerimientos o solicitudes que formule dicha autoridad con ese fin.

Consideramos este criterio correcto; sin embargo, se deberá verificar en cada caso concreto, que los hechos e información que sirvan de motivación de las resoluciones emitidas por las autoridades fiscales que hayan obtenido a través de la CNBV (o de cualquier otra autoridad) efectivamente hayan sido puestos a la vista de los contribuyentes y que se les haya dado derecho de audiencia, pues de lo contrario, la motivación será ilegal.

[126] "NOTIFICACIÓN AL CONTRIBUYENTE DE LA INFORMACIÓN OBTENIDA POR LAS AUTORIDADES FISCALES A TRAVÉS DE LA CNBV EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES REVISORAS, EN TÉRMINOS DE LOS PÁRRAFOS PRIMERO Y SEGUNDO DEL ARTÍCULO 63 DEL CFF. NO INCLUYE LOS OFICIOS QUE CONTIENEN LOS REQUERIMIENTOS RESPECTIVOS". Jurisprudencia de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 57, Séptima Época, Año VI, Abril 2016, pág. 7.

Declaraciones complementarias / invariabilidad de una opción[127]

El artículo 6 del CFF prevé en su último párrafo que cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o, para determinar las contribuciones a su cargo, la opción elegida por el contribuyente no podrá variarse respecto al mismo ejercicio.

Al respecto, mediante precedente de la Sala Superior del TFJA, se aclara que la prohibición contenida en el artículo 6 del CFF debe entenderse en el sentido de que un contribuyente no puede aplicar un régimen en una parte del ejercicio y aplicar otro régimen opcional en el resto del ejercicio fiscal.

En relación con esto, se confirma que en caso de que un contribuyente presente una declaración complementaria modificando los datos contenidos en la declaración normal, ello no implica una variación en la opción respecto al mismo ejercicio, pues los datos de la declaración complementaria se tienen como definitivos (siempre que no se hayan iniciado facultades de comprobación) y los datos de la declaración normal quedan sin efectos jurídicos.

Consideramos que este criterio es acertado pues atiende a la naturaleza y efectos de las declaraciones complementarias, permitiendo que un contribuyente corrija su situación fiscal en forma definitiva modificando los datos a través de una declaración complementaria, sin que ello implique violación alguna a la limitante contenida en el artículo 6 del CFF.

Adicionalmente, nos parece de especial relevancia el criterio en comento dado que sobre esta temática han existido criterios contradictorios.

[127] "DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS E INVARIABILIDAD DE UNA OPCIÓN RESPECTO AL MISMO EJERCICIO.—INTERPRETACIÓN CONJUNTA DE LOS ARTÍCULOS 32 Y 6 DEL CFF". Precedentes de Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 60, Séptima Época, Año VI, Julio 2016, pág. 309.

Autocorrección Fiscal[128]

El artículo 46, fracción IV del CFF, prevé la figura de la autocorrección fiscal sujeta a la voluntad del contribuyente para su realización, consistente en que entre el levantamiento de la última acta parcial en la cual se asienten las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal en el transcurso de la visita domiciliaria y el acta final, deberán transcurrir al menos veinte días durante los cuales el contribuyente podrá corregir su situación fiscal.

La Sala Superior del TFJA señala que si el contribuyente sujeto de una revisión pretende corregir su situación fiscal, previo a que exista liquidación de créditos fiscales, deberá hacer del conocimiento de la autoridad hacendaria dicha autocorrección, quien deberá realizar el pronunciamiento respectivo donde califique el cumplimiento de sus obligaciones fiscales resolviendo si es que el contribuyente atendió a las irregularidades detectadas o, si existió cumplimiento defectuoso. Esta calificación es el único medio que otorgará seguridad jurídica al contribuyente, en tanto que sólo así sabrá si ha corregido de manera satisfactoria o deficiente, su situación fiscal.

Nos parece que correcto que se reconozca la obligación de las autoridades fiscales de emitir una resolución administrativa en la que funden y motiven las razones por las que se considera que cierto contribuyente autocorrigió si situación fiscal o no, según sea el caso, pues en diversas ocasiones, las autoridades se limitan a liquidar a los contribuyentes conforme a las irregularidades asentadas en la auditoría, omitiendo los actos de corrección fiscal situación que deja a los contribuyentes en estado de indefensión.

[128] "AUTOCORRECCIÓN FISCAL.- CUANDO EL CONTRIBUYENTE OPTE POR APLICAR DICHA FIGURA, LA AUTORIDAD SE ENCUENTRA OBLIGADA A EMITIR EL PRONUNCIAMIENTO RESPECTIVO QUE LA VALORE." Precedentes de Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 5, Octava época, año I, Diciembre 2016, pág. 209.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

Alimentos de consumo básico[129]

Para efectos de la LIEPS, la enajenación de alimentos no básicos con una densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100 gramos, se encuentra gravada a una tasa del 8%. Al respecto, el legislador previó que el SAT, mediante reglas de carácter general, daría a conocer los alimentos de consumo básico, considerando su importancia en la alimentación de la población, mismos que no serían objeto del impuesto, situación que se concretó a través de la regla I.5.1.3. de la RMF para 2014.

En relación con ésta regla, mediante jurisprudencia de la Sala Superior del TFJA, se aclara que la interpretación de estas normas debe hacerse de forma relacionada y sistemática; por ejemplo en el caso específico de "alimentos preparados a base de cereales", el análisis no puede limitarse a los conceptos mencionados en la regla, sino que debe analizarse la información nutricional referida en cada producto para determinar su contenido calórico para determinar si su enajenación causa el impuesto o no.

Esta jurisprudencia genera un criterio de interpretación de la norma más allá de la literalidad, que tiene como sustento el espíritu del legislador, consistente en evitar el consumo de alimentos asociados con el sobrepeso y obesidad que representan un problema de salud pública.

[129] "REGLA I.5.1.3. DE LA RMF PARA 2014. LA EMITIDA POR EL SAT CON MOTIVO DE LA CLÁUSULA HABILITANTE CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 2, FRACCIÓN I, INCISO J, ÚLTIMO PÁRRAFO , DE LA LEY DEL IEPS, DEBE ANALIZASE DE MANERA CORRELACIONADA CON DICHO PRECEPTO LEGAL PARA DETERMINAR LOS PRODUCTOS ALIMENTICIOS QUE DEBEN CONSIDERARSE COMO DE CONSUMO BÁSICO PARA LA POBLACIÓN". Juriprudencias de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 56, Séptima Época, Año VI, Marzo 2016, pág. 79.

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Nulidad lisa y llana[130]

El artículo 52, fracción II de la LFPCA establece que en la sentencia definitiva se podrá declarar la nulidad de la resolución impugnada.

A través de precedente emitido por la Primera Sección de la Sala Superior del TFJA, se ha confirmado que si bien la fracción II del artículo 52 de la LFPCA no vincula expresamente a la autoridad demandada a la realización de acto alguno, tal declaratoria conlleva efectos implícitos; así, cuando existan actos derivados de la resolución impugnada declarada nula, la autoridad demandada deberá dejar sin efectos dichos actos, pues sólo así se restituye la esfera jurídica del promovente del juicio contencioso administrativo.

Resulta plausible el criterio en comento, pues la Sala Superior reconoce la efectividad de la sentencia dictada dentro del juicio contencioso administrativo, pues para que dicha sentencia restituya la esfera jurídica del particular es necesario que los actos conexos al acto impugnado queden de igual manera sin efectos, de lo contrario aun cuando se declare la nulidad de la resolución impugnada, existirían actos derivados de la misma que seguirían causando una afectación al particular.

Impugnación de actos omisivos[131]

De conformidad con el artículo 14 de la LOTFJA, el juicio contencioso administrativo es procedente en contra de actos administrativos o resoluciones definitivas en las cuales la autoridad realiza una manifestación de voluntad, con excepción de la negativa fiscal, misma que de igual forma presupone la existencia de un procedimiento previo iniciado por el particular o ejercido oficiosamente por la autoridad.

---

[130] "NULIDAD LISA Y LLANA.- CASOS EN LOS QUE LLEVA IMPLÍCITO UN EFECTO". Precedentes de la Sala Superior del TFJA, visible en la RTFJA No. 53, Séptima Época, Año V, Diciembre 2015, pág. 345.

[131] "ACTOS DE NATURALEZA OMISIVA. NO ES IMPUGNABLE ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA". Jurisprudencias de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 58, Séptima Época, Año VI, Mayo 2016, pág. 52.

En esa línea de ideas, el Pleno de la Sala Superior del TFJA sostiene mediante jurisprudencia que no es procedente el juicio en contra de la omisión de las autoridades de llevar a cabo ciertos actos, pues no existe un solicitud previa del particular ni participación de la autoridad, por tanto, no existe una manifestación de voluntad del Estado.

En principio parecería razonable que un acto de naturaleza omisiva, no sea susceptible de análisis en un tribunal eminentemente de legalidad como lo es el TFJA, pues precisamente no existe una actuación en donde se manifieste de voluntad del Estado; sin embargo, el Pleno de la Sala Superior dejó de observar que en algunos casos, la abstención de actuar por parte de la autoridad, produce perjuicio jurídico a los gobernados (por ejemplo en el caso de actos formalmente administrativos pero materialmente legislativos) pues cuando una autoridad no hace algo que tenía deber/obligación de hacer, como lo sería la emisión de lineamientos administrativos, reglas de carácter general en materia fiscal, la emisión de fórmulas para calcular las cuotas o tarifas necesarias para determinar contribuciones a cargo de contribuyentes, etc., se afecta al particular al generarle inseguridad jurídica y, entonces, dicha omisión constituye en sí misma una violación a la ley, que necesariamente debería poder impugnarse en un tribunal.

Eficacia probatoria del Contrato de Mutuo y Pagaré sin formalidad de fecha cierta[132]

A través de un precedente emitido por la Sala Superior del TFJA se confirma que los contratos de mutuo son existentes, válidos y eficaces, aun cuando no estén registrados o certificados ante fedatarios públicos, por lo que tienen pleno valor probatorio dentro del juicio, máxime cuando existe vinculación entre dichos documentos y los depósitos bancarios, registros contables y los pagarés correspondientes.

Este precedente es plausible pues pone fin a una práctica reiterada por parte de las autoridades fiscales, quienes desestiman este tipo de documentos privados al no estar protocolizados, determinando ingresos a cargo de los contribuyentes de forma arbitraria. Resultaba absurdo

[132] "RENTA, LOS CONTRATOS DE MUTUO Y PAGARÉS CON LOS QUE LA ACTORA PRETENDE ACREDITAR EN JUICIO QUE LOS INGRESOS DETERMINADOS DE MANERA PRESUNTIVA SON PRÉSTAMOS QUE LE FUERON OTORGADOS, NO REQUIEREN DE LA FORMALIDAD DE TENER "FECHA CIERTA", PARA CONSIDERAR QUE TIENEN VALOR PROBATORIO". Precedentes de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 1, Octava Época, Año I, Agosto 2016, pág. 273.

pretender que los contribuyentes protocolizaran todos sus contratos de mutuo y pagarés aun y cuando la legislación especial no lo exige.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Flagrancia[133]

El artículo 16 constitucional establece que cualquier persona puede detener al indiciado en el momento en el que esté cometiendo un delito o inmediatamente después de haberlo cometido, poniéndolo sin demora a disposición de cualquier autoridad y del Ministerio Público, quien llevará a cabo todo el procedimiento constitucional previsto para confirmar la detención u ordenar la liberación correspondiente.

A propósito de la figura de flagrancia, la Sala Superior del TFJA consideró que ésta no limita su aplicación al ámbito penal, sino que la misma a su vez es aplicable al procedimiento administrativo sancionador ya que, como parte de la potestad punitiva del Estado, ambos tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico.

El juicio que derivó en este criterio está relacionado con la materia de derecho ambiental, sin embargo, dada la amplitud del texto de la tesis, las autoridades fiscales podrían darle una interpretación extensiva y pretender justificar actos de fiscalización con base en la figura de flagrancia, situación que claramente atentaría con el principio de legalidad y seguridad jurídica.

Control difuso de constitucionalidad[134]

En el juicio contencioso administrativo, el control difuso tiene como finalidad confrontar una norma secundaria, con un artículo o artículos de la CPEUM, para determinar si la disposición secundaria es o no contraria a su texto y, en su caso, desaplicarla para que no afecte derechos fundamentales de la actora.

---

133 "FLAGRANCIA. CONSTITUYE UNA FIGURA CONSTITUCIONAL APLICABLE AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR" Precedentes de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 55, Séptima Época, Año VI, Febrero 2016, pág. 129.

134 "CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONTROL DE CONVENCIONALIDAD. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO PARA EJERCERLO." Precedentes de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 59, Séptima Época, Año VI, Junio 2016, pág. 197.

Por otra parte, el control de convencionalidad consiste en el examen de compatibilidad que siempre debe realizarse entre los actos y normas secundarias nacionales con los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, es decir, determinar si la disposición secundaria es o no contraria a los tratados internacionales y, en su caso, desaplicarla para que no afecte derechos fundamentales.

Mediante un precedente, la Sala Superior aclara que a partir de la reforma constitucional de 2011, los Magistrados integrantes del TFJA están obligados a examinar los conceptos de impugnación en los que se plantee que un acto está fundado en una norma secundaria que vulnera derechos humanos consagrados en la CPEUM o en los Tratados Internaciones celebrados por México, sin que ello implique como tal una declaratoria de inconstitucionalidad o inconvencionalidad por dicho Tribunal, sino que únicamente se ordenaría desaplicar dicha norma secundaria.

Este criterio es valioso pues se confirma la facultad del TFJA de hacer control difuso de constitucionalidad y convencionalidad aun y cuando se trata de órganos que no pertenecen al Poder Judicial, estableciendo la legalidad del asunto sometido a su consideración con base en los hechos, argumentaciones jurídicas, pruebas y alegatos propuestos por las partes, a fin de vigilar el cumplimiento de los derechos fundamentales contenidos en la Constitución Federal y en los Tratados Internacionales.

Resulta criticable que en el precedente no se haya hecho énfasis en que este control debe realizarse de forma obligatoria y oficiosa, incluso cuando los contribuyentes no hayan hecho valer cuestiones de constitucionalidad en la demanda de nulidad, pues parecería entonces que se trata de facultad discrecional y no así de una obligación.

Control difuso de constitucionalidad de beneficios fiscales[135]

Por otra parte, mediante otro precedente, la Sala Superior comenta que las reglas contenidas en las RMF que otorgan beneficios a un sector de contribuyentes que se ubican en la hipótesis de la misma, ya sea para dejar de pagar una contribución o pagar un interés menor que el resto de los contribuyentes, no pueden ser objeto de control difuso, pues ello

[135] "CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD DE LA REGLA I.5.1.3. DE LA RESOLUCIÓN MISCELANEA FISCAL PARA 2014 QUE OTORGA UN BENEFICIO.- RESULTA INFRUCTUOSO SU EJERCICIO RESPECTO DE LA LEY QUE LA CREA. ". Precedentes de Sala Superior, visible en la RTFJA No. 55, Séptima Época, Año VI, Febrero 2016, pág. 243.

no llevaría un fin práctico, ya que traería como consecuencia dejar de pagar la contribución creándose una excepción tributaria, es decir, se crearía una norma individualizada elevada al rango de ley, facultad que está reservada al legislador no así a los órganos materialmente jurisdiccionales.

Este criterio es coincidente con el que ha sostenido la SCJN respecto de la inoperancia de los argumentos efectuados en contra de la constitucionalidad de los regímenes fiscales opcionales, pues desde su punto de vista, si el propio contribuyente se acoge a una opción o regla de beneficio, el efecto del amparo concedido no podría consolidarse constitucionalmente válido.

COMERCIO EXTERIOR

Durante el 2016, se publicaron en el DOF diversos decretos y acuerdos en materia de Comercio Exterior, siendo los más relevantes los siguientes:

Decreto por el que se modifica el Decreto IMMEX[136]

Con el propósito de evitar prácticas desleales de comercio exterior, diversos productos como el azúcar, jarabes, hierro, acero, tejidos, hilados y prendas de vestir, aluminio, desperdicio de diversos metales y productos de tabaco, considerados como "mercancías sensibles", se incluyen en el Decreto "Mercancías que deberán cumplir requisitos específicos para poder importarse temporalmente". Estos productos podrán importarse temporalmente al país, siempre que se cumplan con los requisitos específicos que para cada uno determine la SE.

En relación con los plazos para efectuar el retorno al extranjero de "mercancías sensibles" que hubieran sido importadas temporalmente, se establece que podrán permanecer en territorio nacional hasta por 18 meses, excepto tratándose de empresas certificadas para las cuales el plazo es de 36 meses. Por lo que hace a las mercancías objeto de transferencias virtuales de importación y exportación sujetas al Programa IMMEX, tendrán un plazo de permanencia de hasta 6 meses a partir de la operación respectiva, con excepción de las transferidas a empresas IMMEX por proveedores nacionales sin Programa IMMEX, cuyo plazo de permanencia será de hasta 18 meses.

Al derogarse el beneficio establecido para las Empresas IMMEX que los eximía de la obligación de inscribirse al Padrón de Importadores de Sectores Específicos, excepto de las mercancías que pudieran representar un riesgo en materia de salud pública y seguridad nacional, a partir de enero de 2016 dichas Empresas estuvieron obligadas a inscribirse en el Padrón correspondiente.

Se incorporan nuevos requisitos para la obtención de un Programa IMMEX, entre los cuales destacan los siguientes:

[136] Publicado en el DOF el 6 de Enero de 2016.

a) Que el solicitante presente documentación que demuestre que no se encuentra dentro de los listados de empresas publicados por el SAT, por ubicarse en los supuestos respecto de los que no resulta aplicable la obligación para el personal oficial de guardar absoluta reserva de información y datos.

b) Acompañar a la solicitud un programa de inversión que contenga la información relativa a los planos de las instalaciones, la ubicación y fotografías de los locales en los que se llevarán a cabo las operaciones, la descripción de los montos de inversión, el número de personas contratadas o a contratar y determinar el valor estimado o total de las importaciones a realizarse durante el periodo de 2 años, entre otros.

Se incluyen como causales de cancelación del Programa IMMEX, las siguientes: *(i)* los casos en que se detecte que las mercancías importadas temporalmente no se encuentran en los domicilios registrados ante el SAT, cuando dichas mercancías representen un monto igual o mayor a $155,000.00 pesos, *(ii)* la omisión de acreditar que se realizó la entrega física de las mercancías importadas temporalmente, derivado de operaciones de transferencias y/o avisos de submaquila.

Se homologa para efectos del Decreto IMMEX, el concepto de "Operación de maquila" conforme al establecido por la LISR.

Se derogan las disposiciones del Decreto IMMEX relativas a los plazos específicos para devolución de saldos a favor de IVA para las Empresas IMMEX, por resultar aplicables para estas únicamente aquellos supuestos de devolución previstos para las empresas que cuenten con Registro en el Esquema Integral de Certificación bajo la modalidad de IVA e IEPS.

Promoción sectorial – productos de acero[137]

La SE modificó la Tarifa de la LIGIE, estableciendo la tasa del 15% en la importación a ciertos productos de acero por un plazo de 180 días naturales a partir del día siguiente a su publicación.

Posteriormente, mediante otro Decreto, la SE prorroga el plazo a 180 días adicionales antes referidos para que los productos de acero ahí mencionados, sean importados a la tasa del 15%[138].

[137] Publicado en el DOF el 4 de Abril de 2016.

Decreto por el que se modifica la Tarifa de la LIGIE[139]

Con el objeto de prevenir y combatir la práctica de subvaluación, se incorporan mecanismos para que las autoridades obtengan información de mercancías de los sectores textil y de confección.

Para ello, se crean y eliminan diversas fracciones arancelarias dentro de la LIGIE relacionadas con estos sectores; asimismo se crean Notas Aclaratorias, a efecto de otorgar a los particulares una mayor certidumbre en la interpretación de la nomenclatura de dicho ordenamiento.

Decreto por el que se establecen diversos PROSEC, se modifica el Decreto IGI región y franja fronteriza y Decreto IMMEX[140]

a) PROSEC y Decreto IGI región y franja fronteriza norte.- A través de este Decreto se ajustaron los listados de fracciones arancelarias previstos en el "Decreto por el que se establecen diversos PROSEC" y en el "Decreto por el que se establece el IGI para la región fronteriza y la franja fronteriza norte", para que las condiciones arancelarias que se prevén en dichos instrumentos sean acordes con las modificaciones a la Tarifa de la LIGIE efectuadas en lo relativo a las mercancías de diversos sectores, entre los que se encuentran los sectores de calzado, textil y confección.

b) Decreto IMMEX.- Como consecuencia de las modificaciones la Tarifa de LIGIE, se ajusta el Apartado C del Anexo II del Decreto IMMEX para incluir las fracciones arancelarias de los sectores textil y confección que deberán cumplir requisitos específicos para poder importarse temporalmente, y en consecuencia, poder ejercer los controles para las mercancías identificadas como sensibles.

Resolución que modifica el mecanismo para garantizar el pago de contribuciones en mercancías sujetas a precios estimados[141]

En este ordenamiento se prevé que los importadores otorguen garantía que cubra el pago de las contribuciones a que puedan estar sujetas las

[138] Publicado en el DOF el 7 de Octubre de 2016.

[139] Publicado en el DOF el 10 de Mayo 2016.

[140] Publicado en el DOF el 28 de Julio 2016.

[141] Publicada en el DOF el 10 de Mayo de 2016.

mercancías sujetas a precios estimados importadas en forma definitiva, con el objeto de combatir los efectos de las subvaluación de las mismas.

Se modifica el Anexo 4 de este ordenamiento relativo a los precios estimados que son aplicables a determinadas mercancías de los sectores textil y de confección, conforme a las fracciones arancelarias en las que se clasifican.

Acuerdo por el que se ajustan el listado de mercancías que se encuentran sujetas a NOM's[142]

Existen ciertas mercancías que están sujetas al cumplimiento de NOM's al ser importadas o exportadas del país. Dentro de estas NOM's se encuentran las relativas a bebidas alcohólicas (especificaciones del Tequila), a sistemas de radiocomunicación, a productos eléctricos, entre otras.

Al respecto, se modifica el Anexo 2.4.1. del Acuerdo de las RGCE para incorporar las mercancías del sector textil y de confección, bebidas alcohólicas que contengan tequila, específicamente la exportación de licores que contengan aguardiente o destilados de agave con tequila, así como todos los procesos productivos y de comercialización de tequila.

NOM que regula calidad de petrolíferos[143]

La CRE expidió la NOM-016-CRE-2016 "Especificaciones de calidad de los petrolíferos" aplicable a todos petrolíferos que se comercializan en México, a efecto de que éstos cumplan con especificaciones de calidad en cada etapa de la cadena de producción, incluyendo la importación, y con ello no representen un riesgo para la salud de las personas, a sus bienes y al medio ambiente, y además sean compatibles con las establecidas por aquellos países con los que México guarda relación comercial.

Esta Norma es aplicable en todo el territorio nacional a las gasolinas, turbosina, diésel automotriz, diésel agrícola y marino, diésel industrial, combustóleo, gasóleo doméstico, gasavión, gasolina de llenado inicial, combustóleo intermedio y gas licuado de petróleo, en toda la cadena de producción y suministro, incluyendo su importación.

[142] Publicado en el DOF el 26 de Agosto de 2016.

[143] Publicado en el DOF el 29 de Agosto de 2016.

Decreto que establece el IGI para región y franja fronteriza norte[144]

Este Decreto tiene como propósito facilitar la supervisión y operación de las importaciones en la franja fronteriza norte y la región fronteriza. Este instrumento permite establecer un marco normativo para el desarrollo de las actividades comerciales y de servicios, mediante reglas claras y transparentes que facilitan las operaciones de comercio exterior en dichas regiones.

Por ello, con el objeto de continuar estimulando el comercio nacional y el desarrollo de las empresas que, por su ubicación geográfica, requieren mantener e incrementar su competitividad frente a mercados internacionales, así como para fortalecer la competitividad de las actividades empresariales se amplia la vigencia de este Decreto hasta el 31 de diciembre de 2019.

RGCE

El 27 de enero de 2016, se publicaron en el DOF las RGCE para 2016, las cuales entraron en vigor al día siguiente de su publicación salvo algunas excepciones. Dentro de los aspectos más relevantes se encuentran los siguientes:

CAMBIOS GENERALES

Se incluyen en las Reglas correspondientes las referencias a las disposiciones del Decreto IMMEX, específicamente las que regulan las operaciones relacionadas con la importación temporal de mercancías (transferencia, cambio de régimen, determinación y pago de contribuciones, retorno, etc.) que efectúan las maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la SE.

Además, se especifican los casos en que los lineamientos para la realización de diversos trámites serán dados a conocer mediante la página electrónica del SAT.

[144] Publicado en el DOF el 17 de Noviembre de 2016.

Se eliminan los requisitos relacionados con diversos trámites aduaneros y de comercio exterior, y, en su lugar, se hacen remisiones expresas a los "Instructivos" que contienen los lineamientos correspondientes.

DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO

Objeto y aplicación de las Reglas[145]

Con las modificaciones a la RGCE para 2016, se incluyen títulos o enunciados (epígrafes) que establecen el contenido de cada Regla.

Dichos epígrafes son únicamente de carácter ilustrativo y no confieren derecho alguno.

Compilación de criterios normativos en materia de comercio exterior y aduanal[146]

Se establece que los criterios normativos en materia de comercio exterior y aduanal se encontrarán contenidos en el Anexo 5 de las RGCE.

Sustitución de la impresión simplificada del pedimento[147]

Los interesados podrán imprimir en los documentos que al efecto se señalen, el medio técnico de facilitación y control de despacho de las operaciones, con independencia de que se imprima el código de barras en el pedimento, aviso consolidado o documento aduanero de que se trate. Ello, siempre que la información contenida en el referido medio técnico sea igual a la declarada en los documentos relacionados con el despacho aduanero correspondiente.

Padrón de Importadores y Exportadores[148]

Se adicionan referencias al Decreto IMMEX en algunas de las causales de suspensión del Padrón de Importadores y/o en el Padrón de

[145] Regla 1.1.1.

[146] Regla 1.1.3.

[147] Regla 1.1.4.

[148] Regla 1.3.3 / Art. Único Transitorio de las Reglas.

Importadores de Sectores Específicos y/o Padrón de Exportadores Sectorial, quedando especificadas como causales de suspensión las siguientes:

a) Cuando lo determine la SE por actualizarse alguna de las causales de suspensión establecidas por el Decreto IMMEX, salvo que el contribuyente tenga activo otro programa de promoción sectorial o haya realizado su inscripción con posterioridad a la obtención de su programa IMMEX;

b) Cuando las empresas con programa IMMEX no tengan las mercancías importadas temporalmente en los domicilios registrados en el programa.

Las referencias al Decreto IMMEX antes referidas entraron en vigor el 27 de febrero de 2016.

Agentes y Apoderados Aduanales[149]

Se establece un procedimiento por medio del cual los Agentes Aduanales podrán revocar las autorizaciones a sus mandatarios, mediante escrito libre ante la ACAJA. La revocación antes referida únicamente procede respecto de autorizaciones o mandatos que se encuentren vigentes.

Transmisión Electrónica de Información[150]

Las empresas que presten el servicio de transporte aéreo internacional no regular de pasajeros, como son taxis aéreos, de fletamento y vuelos privados, deberán transmitir de manera electrónica a la AGA diversa información referente a la empresa, aeronave, tripulación y pasajeros, por cada vuelo, durante los meses de julio y enero, respectivamente.

Además, se establece que dichas empresas aéreas podrán transmitir modificaciones a la información correspondiente al semestre inmediato anterior, dentro de los 30 días naturales siguientes a la fecha en que se envió al SAT el reporte respectivo.

Se establecen diversos supuestos con los que se califica la presentación de la información a que se encuentran obligadas las empresas aéreas,

[149] Regla 1.4.6.

[150] Reglas 1.9.4., 1.9.6. y 1.9.7.

como omitida, completa, incompleta, incorrecta o extemporánea, para efecto de la determinación de la multa aplicable.

DESPACHO DE MERCANCÍAS

Disposiciones Generales[151]

Se adiciona la posibilidad para los representantes legales, agentes o apoderados aduanales, de efectuar el despacho de las mercancías sin necesidad de presentar la impresión del pedimento, impresión simplificada del pedimento, impresión del aviso consolidado, original o copia simple del pedimento parte II.

Respecto de la autorización para ser dictaminador aduanero, se adiciona la posibilidad de que se conceda una prórroga a dicha autorización por dos años más, siempre que se presente la solicitud correspondiente mediante escrito libre ante la ACAJA, conforme a lo establecido por el "Instructivo de trámite para la autorización y prórroga de dictaminador aduanero".

Mercancías Exentas[152]

Las mercancías importadas destinadas a la seguridad nacional que hubieren sido exportadas temporalmente con la finalidad de ser sometidas a un proceso de transformación, elaboración o reparación, podrán retornar a territorio nacional aun cuando se hubiera excedido el plazo de exportación temporal de 2 años, siempre que se paguen las contribuciones que resulten aplicables al momento del retorno.

Por lo que hace a la autorización para la donación de mercancías que se encuentren en el extranjero en favor de Fisco Federal, se elimina la figura de afirmativa ficta que se configuraba en los casos en que no se emitiera la respuesta a la solicitud dentro de los 3 días siguientes a su presentación.

[151] Reglas 3.1.32 y 3.1.33.

[152] Regla 3.3.1., 3.3.11.

Empresas Certificadas[153]

Las empresas que cuenten con programa IMMEX que fabriquen bienes del sector eléctrico o electrónico, de autopartes y aeroespacial, así como las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte, podrán solicitar el despacho conjunto de sus mercancías para importación, introducción a depósito fiscal o Recinto Fiscalizado Estratégico en operaciones de tráfico aéreo.

Se especifica que las empresas en franja fronteriza que cuenten con Programa IMMEX podrán realizar el despacho a domicilio en operaciones de comercio exterior, únicamente respecto de operaciones de exportación.

Derivado de lo anterior, los pedimentos consolidados ya no podrán amparar operaciones de importación temporal o de retorno.

REGÍMENES ADUANEROS

Régimen de Importación Temporal para retornar al extranjero[154]

Se establece que el plazo para retornar los vehículos que hubieran sido importados temporalmente por los extranjeros, es el de la vigencia de su condición de estancia y sus respectivas renovaciones, siempre que exista una continuidad entre la vigencia original y las renovaciones.

En los casos de mercancía importada temporalmente que, durante su traslado a un almacén general de depósito para su depósito fiscal, o en tránsito, sufra un accidente y, como consecuencia de ello, no quede resto alguno, se podrá autorizar que se considere destruida la misma, siempre que el interesado cumpla con lo establecido en el "Instructivo de trámite para la destrucción o el cambio de régimen de los restos de las mercancías accidentadas en el país".

[153] Reglas 3.8.7 y 3.8.13.

[154] Reglas 4.2.7 y 4.2.16.

Régimen de Importación Temporal para elaboración, transformación o reparación[155]

Se incorpora como requisito para considerar como retornados los envases, empaques, etiquetas y folletos importados temporalmente que se utilicen para la exportación de mercancía nacional, el que se realicen los descargos de las importaciones temporales respectivas a cada una de las partidas que se contengan, según la opción elegida.

Se exime de la obligación de presentar la declaración de los descargos por operación a las empresas que cumplan con los siguientes requisitos: *(i)* se encuentran al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; *(ii)* hayan obtenido la certificación en materia de IVA e IEPS; *(iii)* hayan transmitido de forma electrónica los informes de descargo asociados a cada uno de los pedimentos de retorno, cambios de régimen, transferencias virtuales y extracciones; y, *(iv)* declaren al exportar el identificador del que se desprenda que los envases y empaques nacionales contienen mercancías importadas temporalmente.

En los casos en que se efectúe la operación de retorno mediante pedimento consolidado, se precisa que no resulta necesario declarar en el código de barras el valor en dólares del material de empaque importado temporalmente por empresas IMMEX.

Depósito Fiscal[156]

Para la habilitación de bodegas del Almacén General de Depósito, se crea la obligación de presentar el "Aviso de adición, modificación y/o exclusión de instalaciones autorizadas para prestar el servicio de almacenamiento de mercancías en depósito fiscal y/o colocar marbetes o precintos", por cada una de las bodegas. Lo anterior también resulta aplicable para los casos en que se pretenda modificar, ampliar o reducir la superficie de las bodegas autorizadas, así como para la exclusión de bodegas, patios, silos, etc.

Se adiciona la facultad para la AGACE de realizar consultas del registro permanente y simultáneo en el sistema con que cuente el Almacén General de Depósito para tal fin.

Las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos que cuenten con autorización para el establecimiento de

[155] Regla 4.3.2. y 4.3.18.

[156] Regla 4.5.1, 4.5.2, 4.5.30 y 4.5.31.

depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos de autotransporte, que requieran adicionar plantas para realizar el proceso de ensamble y fabricación, deberán presentar una solicitud ante la ACAJA.

A partir de 2016, las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte, deberán informar la conclusión o terminación de la relación con alguno de sus proveedores de sus filiales a casas matrices que tengan registrados.

Además, cada proveedor que haya sido designado como tal para las empresas de la industria automotriz, deberá aceptar o rechazar dicha relación mediante medios electrónicos, y en su caso, también informar al SAT la conclusión de la relación con quien los hubiera designado.

Tránsito de Mercancías[157]

Se adiciona una Regla que establece la información que deberá ser enviada a la autoridad aduanera por las empresas concesionarias de transporte ferroviario que realicen el traslado de mercancías destinadas al régimen de tránsito interno e internacional, dentro de la que destaca: *(i)* documenta que contiene la información de la mercancía que se transporta; y *(ii)* la lista de intercambio que se transmite a las aduanas de inicio y de destino.

DEMÁS CONTRIBUCIONES

IVA[158]

Se elimina la posibilidad para las empresas con programa IMMEX que exporten mercancías, de solicitar la devolución de saldos a favor por concepto de IVA.

PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES

El 9 de mayo de 2016, se publicó en el DOF la "Primera Resolución de Modificaciones a la RGCE para 2016 y sus anexos Glosario de

[157] Regla 4.6.8.

[158] Regla 5.2.5.

Definiciones y Acrónimos 1, 4, 10, 21, 22, 24, 27, 28, 29, 30 y 31", la cual entró en vigor al día siguiente de su publicación, con excepción de las disposiciones cuya vigencia se señala expresamente.

DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO

Disposiciones Generales[159]

Las empresas que cuenten con Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, bajo la modalidad de Operador Económico Autorizado, no estarán sujetas a las restricciones establecidas para el número máximo de patentes aduanales que podrán tener autorizadas para el despacho de mercancías. Tal disposición entró en vigor el 19 de abril de 2016.

Padrones de Importadores y Exportadores[160]

Se incorporan como causales de suspensión en el Padrón de Importadores y/o en el Padrón de Importadores de Sectores Específicos y/o Padrón de Exportadores Sectorial, las siguientes:

a) Las empresas que cuenten con Registro en el Esquema de Certificación de Empresas bajo la modalidad de IVA e IEPS, así como los contribuyentes que garanticen el interés fiscal de la federación, mediante fianza o carta de crédito, que no cumplan con la obligación de transmitir de manera electrónica la información relativa a las operaciones de descarga, en el plazo establecido para tales efectos;

b) Los contribuyentes inscritos en el padrón de exportadores sectorial que realicen exportaciones desechos de cobre, que no cumplan con los requisitos adicionales establecidos en el "Instructivo de Trámite de la autorización de la inscripción para el padrón de exportadores sectorial".

Se establecen nuevos Sectores Específicos para la importación (alcohol etílico e hidrocarburos) y para la exportación (plásticos, caucho, madera, vidrio, hierro y acero y aluminio), por lo que se adicionan requisitos que

[159] Regla 1.2.4.

[160] Regla 1.3.3. / Anexo 10 Sectores y Fracciones Arancelarias de las RGCE / Instructivo de trámite para inscribirse en el Padrón de Importadores y/o Padrón de Importadores de Sectores Específicos.

deberán ser cumplidos para actualizar el Padrón de Importadores de Sectores Específicos y/o Padrón de Exportadores Sectorial.

Despacho directo y Representante legal[161]

Para tramitar la autorización de transmisión de pedimentos a través del Sistema Electrónico Aduanero, la designación de auxiliares y aduanas en las que se pretenda despachar mercancías, y la acreditación de representantes legales para presentar la solicitud correspondiente ante la ACAJA, se establece la obligación de cumplir con los requisitos previstos en el "Instructivo de trámite para la autorización de despacho directo, acreditación de representante legal y auxiliares".

Quienes obtengan la autorización por parte de la ACAJA, deberán conservar en sus archivos los documentos con los que hayan acreditado los requisitos para su obtención y ponerlos a disposición de la autoridad aduanera cuando les sea requerido.

Se establece también que las personas físicas con actividades empresariales no podrán realizar la importación de las mercancías referidas en el Apartado A, numeral 1 ("Mercancías Sensibles") del Instructivo correspondiente.

La ACAJA podrá suspender la autorización correspondiente por un plazo de 2 años, cuando se importen las mercancías sensibles antes referidas, sin contar con el Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, bajo las modalidades de IVA e IEPS y/o Operador Económico Autorizado, o el interesado se encuentre suspendido en dicho registro.

ENTRADA, SALIDA Y CONTROL DE MERCANCÍAS

Recintos Fiscalizados, Fiscalizados Estratégicos y Maniobras en el Recinto Fiscal[162]

Para efectos de la habilitación de un inmueble para la introducción de mercancías bajo el régimen de recinto fiscalizado estratégico y la autorización para su administración, se establece que la AGA verificará que el mismo se ubique dentro de la circunscripción territorial de la aduana respectiva en una zona de desarrollo estratégico.

[161] Reglas 1.10.1, 1.10.3 y 1.10.10.

[162] Reglas 2.3.3.

Tratándose de aduanas marítimas, no se requerirá la verificación antes referida cuando el inmueble se encuentre colindante con un recinto fiscal o fiscalizado, o bien, dentro o colindante con un recinto portuario.

Regularización de mercancías de procedencia extranjera[163]

Se elimina la obligación de presentar pedimentos de regularización de mercancías en la aduana que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente o al lugar en donde se encuentre la mercancía, en aquellos casos en que las autoridades hubieran iniciado facultades de comprobación.

Se incluye en las reglas el procedimiento de regularización para importar en definitiva la mercancía que hubiere excedido el plazo de permanencia en un recinto fiscalizado estratégico.

DESPACHO DE MERCANCÍAS

Franja o región fronteriza[164]

Se establecen nuevos procedimientos y supuestos conforme a los cuales se deberá cubrir el pago de contribuciones al momento de realizar la reexpedición de mercancías importadas en definitiva en franja o región fronteriza.

Quienes requieran enviar mercancía nacional o nacionalizada, de la franja o región fronteriza al resto del territorio nacional o viceversa, para su mantenimiento, análisis y pruebas, calibración, procesos de diseño, reparación, destrucción o sustitución, podrán hacerlo siempre que la mercancía se acompañe en todo momento con copia de la orden de servicio o comprobante fiscal, a través los cuales se acrediten los procesos o servicios a los que será sometida.

[163] Reglas 2.5.1 y 2.5.7.

[164] Reglas 3.4.3 y 3.4.8.

Vehículos[165]

Se derogan las condiciones para la importación de vehículos a franja fronteriza norte del país, de al menos 5 años anteriores al año de la importación definitiva, en las cuales se establecían las características de los vehículos y los requisitos del pedimento de importación y el arancel correspondiente, en función de su antigüedad. Ello, para que los aranceles aplicables en la importación de dichos vehículos, sean los contenidos en el "Decreto por el que se establecen las condiciones para la importación definitiva de vehículos usados".

Procedimientos Administrativos Simplificados[166]

Se prevé como facilidad administrativa que las mercancías identificadas como dispositivos electrónicos o de radiofrecuencia de localización, distintas de los integrados en los medios de transporte, que permitan conocer la ubicación y mantener control a través de sistemas de posicionamiento global vía satelital de mercancías objeto de operaciones de comercio exterior, podrán ser exportadas a los Estados Unidos de América sin que se requiera el pedimento correspondiente para su exportación temporal o retorno, con salidas o entradas múltiples, siempre que los dispositivos tengan como propósito garantizar el traslado de mercancías de comercio exterior y cumplan con las condiciones de control y de entrega de información correspondiente.

Empresas Certificadas[167]

Se deroga todo el capítulo que regula el Registro de Empresas Certificadas en virtud de que se adiciona el título "7" de la RGCE en el que se establece un nuevo Esquema Integral de Certificación, que incluye toda la regulación correspondiente. Los comentarios correspondientes se encuentran más adelante.

---

[165] Regla 3.5.8 (anterior).

[166] Regla 3.7.43.

[167] Capítulo 3.8.

REGÍMENES ADUANEROS

Recinto Fiscalizado Estratégico[168]

Las personas que cuenten con autorización para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico podrán solicitar la cancelación voluntaria de su autorización conforme al procedimiento que se establece en el "Instructivo de trámite para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico".

Asimismo, las empresas con programa IMMEX autorizadas como Operador Económico y que cuenten con certificación para efectos de IVA e IEPS, podrán ubicarse dentro de un recinto fiscalizado estratégico habilitado, sin que para ello sea necesario que cuenten con la autorización correspondiente. Para efectos de lo anterior, las empresas señaladas deberán utilizar las claves de pedimento e identificadores que correspondan a su régimen de importación temporal, y sujetarse a las disposiciones aplicables en todas las operaciones que realicen.

Quienes obtengan la certificación inmediata en materia de IVA e IEPS para recintos fiscalizados estratégicos, bajo la modalidad que corresponda, se encuentran obligadas al cumplimiento permanente de las obligaciones previstas de acuerdo con su certificación.

Se establece el procedimiento que deberá seguir la autoridad cuando en el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecte mercancía excedente o no declarada por parte de personas autorizadas para destinar mercancías al régimen de recinto fiscalizado estratégico.

El IGI que se causa por la extracción de maquinaria y equipo del recinto fiscalizado estratégico para su importación definitiva, se deberá determinar considerando el valor en aduana declarado en el pedimento o en el medio electrónico con el que se introdujo la mercancía al recinto fiscalizado estratégico, disminuyendo dicho valor en la proporción que represente el número de días que las mercancías hayan permanecido en territorio nacional respecto del número de días en los que se deducen dichos bienes.

Las empresas que cuenten con autorización para instalarse en un recinto fiscalizado estratégico, ubicado dentro o colindante, incluso

[168] Reglas 4.8.1, 4.8.9, 4.8.14 y 4.8.15.

mediante confinamiento de rutas, con un recinto fiscal ubicado en la franja fronteriza del país, podrán introducir o extraer mercancías de comercio exterior bajo el esquema de despacho conjunto, siempre que cumplan con los requisitos y condiciones aplicables.

ACTOS POSTERIORES AL DESPACHO

Rectificación de Pedimentos[169]

Se modifican los supuestos en que se podrá solicitar autorización para efectuar la rectificación de pedimentos y se establece que la misma se podrá solicitar por única ocasión. Dicha autorización será aplicable siempre que el supuesto de rectificación no se ubique en alguno de los procedimientos específicos de rectificación establecidos por otras reglas, incluyendo aquellos que prevean beneficios administrativos.

ESQUEMA INTEGRAL DE CERTIFICACIÓN

En sustitución a las disposiciones que regulaban a las "Empresas Certificadas" y "Empresas con Programa IMMEX Certificadas en IVA e IEPS", se adiciona el Titulo 7° "Esquema Integral de Certificación", el cual contiene los requisitos, beneficios y obligaciones para las empresas que deseen solicitar las certificaciones bajo las modalidades de: *(i)* IVA e IEPS, rubro A, AA y AAA; *(ii)* Comercializadora e Importadora; *(iii)* Operador Económico Autorizado, y; *(iv)* Socio Comercial Certificado.

Lo establecido en el Título 7 entró en vigor el 19 de abril de 2016[170].

Disposiciones Generales[171]

Se establecen los requisitos generales que deben cumplir los contribuyentes que deseen solicitar certificación bajo alguna de las modalidades antes referidas.

---

[169] Regla 6.1.1.

[170] Art. Único Transitorio.

[171] Reglas 7.1.1, 7.1.2, 7.1.3, 7.1.4, 7.1.5 y 7.1.6.

Los Registros bajo las modalidades IVA e IEPS y Operador Económico Autorizado, se podrán obtener simultáneamente cumpliendo con los mismos requisitos generales.

Se incluye el procedimiento para la emisión de las resoluciones que resuelvan las solicitudes de autorización del Registro.

Los Registros autorizados tendrán vigencia de 1 año, salvo aquéllos que correspondan a la modalidad de IVA e IEPS, rubros AA o AAA, cuya vigencia será de 2 y 3 años, respectivamente. El Registro simultáneo bajo las modalidades de IVA e IEPS, rubros A o AAA y Operador Económico Autorizado, será de 2 y 3 años según corresponda, y aplicará para ambas modalidades.

Obligaciones, Requerimiento, Renovación y Cancelación del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas[172]

Dentro de las obligaciones establecidas para los contribuyentes que cuenten con Registro, destacan las relativas a acreditar la posesión de el o los inmuebles en donde se llevan a cabo los procesos productivos o la prestación de servicios que corresponda, y enviar el reporte trimestral de la totalidad de proveedores de insumos adquiridos en territorio nacional vinculados al proceso de producción, mismos que deberán presentar las empresas que obtengan el Registro bajo la modalidad de IVA e IEPS, rubros AA y AAA.

Se establece el procedimiento conforme al cual se deberán efectuar y desahogar los requerimientos que correspondan por el incumplimiento de requisitos necesarios para la obtención del Registro.

Las renovaciones se otorgarán siempre que el Registro de que se trate no se encuentre sujeto a un proceso de cancelación, y se cumpla con el trámite y requisitos establecidos en las Reglas. La renovación no exime a la autoridad de realizar requerimientos a los contribuyentes, en caso de que detecte que la empresa ha dejado de cumplir con alguno de los requisitos necesarios para la certificación.

En el mismo capítulo, se incorporan las Reglas que regulan los supuestos de cancelación del Registro bajo las modalidades de IVA e IEPS, Socio Comercial Certificado y Operador Económico. En relación con la cancelación del Registro, destaca la disposición que establece que las Comercializadoras e Importadora y Operadores Económicos

[172] Reglas 7.2.1, 7.2.2, 7.2.3, 7.2.4 y 7.2.5.

Autorizados a quienes les haya sido cancelado el Registro, no podrán acceder nuevamente a la certificación hasta transcurridos 5 años.

Beneficios del Registro en el Esquema de Certificación de Empresas[173]

Los beneficios que se consideraban aplicables para las empresas certificadas, también aplicaran para el Registro bajo la modalidad de IVA e IEPS, entre los cuales destacan: *(i)* el cumplimiento de Regulaciones y Restricciones no arancelarias en un plazo de 60 días a partir de la fecha de notificación del acta de inicio del procedimiento administrativo en materia aduanera; y, *(ii)* las mercancías importadas temporalmente al amparo del Programa IMMEX podrán permanecer en territorio nacional hasta por 36 meses.

Se incluyen beneficios que anteriormente estaban contemplados para las empresas con certificación IVA e IEPS, bajo el rubro AAA, también para el rubro AA, entre los cuales se encuentra la posibilidad de acreditar que cumplen con la obligación de llevar sistemas de control de inventarios en forma automatizada.

Las empresas que cuenten con Registro bajo la modalidad de IVA e IEPS, se encuentran exentas del cumplimiento de la obligación de proporcionar la manifestación de valor y la hoja de cálculo para la determinación del valor en aduana de mercancía de importación en las operaciones de importación temporal.

Se prevé como beneficio la publicación en la página de Internet del SAT, de la lista de contribuyentes que cuenten con Registro bajo las modalidades de Socio Comercial Certificado, Transportista Ferroviario, Parque Industrial, Recintos Fiscalizados, así como Mensajería y Paquetería, con la finalidad de que empresas de otros rubros tengan acceso a dicho listado para la contratación de los servicios que prestan las empresas certificadas.

Garantía del interés fiscal Registro en el Esquema de Certificación de Empresas[174]

Se establecen requisitos novedosos para la aceptación de la garantía que ofrezcan los contribuyentes que no ejerzan la opción de certificarse y opten por no pagar el IVA y/o IEPS, tales como autorizar al SAT para

[173] Reglas 7.3.1, 7.3.7 y 7.3.10.

[174] Reglas 7.4.1, 7.4.6, 7.4.10 y 7.4.11.

publicar la opinión positiva sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales, llevar la contabilidad en medios electrónicos e ingresarla mensualmente a través de la página del SAT.

Se incluye un supuesto que establece que a los contribuyentes que no presenten en tiempo la renovación de la fianza para garantizar el interés fiscal, les podrá ser exigible el pago de los impuestos garantizados correspondiente a las mercancías por las que no se acredite el retorno o el destino de conformidad con el régimen aduanero a que se encuentren sujetas.

Se elimina la obligación de los contribuyentes de solicitar la renovación o ampliación de la vigencia de la garantía ofrecida 45 días antes de que finalice la misma. Tratándose de bienes de activo fijo, se elimina la obligación de constituir una garantía.

Se adiciona un plazo de 4 meses para que la autoridad emita respuesta a la solicitud de cancelación de garantía y la posibilidad de que la autoridad requiere datos o información adicional necesaria para la cancelación respectiva.

Registro de Despacho de Mercancías de las Empresas[175]

Se establecen requisitos que deberán ser cumplidos para la obtención de la inscripción en el Registro de Despacho de Mercancías de las Empresas, mismo que resulta necesario para efectuar la importación de mercancías mediante el procedimiento de revisión de origen.

El plazo con que cuenta la autoridad para emitir una resolución a la solicitud de inscripción en el referido Registro será de 30 días, con la posibilidad de requerir por única ocasión, información y datos adicionales.

Se establecen también las obligaciones que deberán cumplir las empresas que cuenten con el Registro de Despacho de Mercancías de las Empresas, dentro de las cuales se adiciona la presentación del aviso al SAT sobre cualquier fusión o escisión.

En los casos en que se detecte el incumplimiento de algún requisito o alguna otra inconsistencia, se deberá requerir al contribuyente para que en un plazo de 15 días subsane la omisión o desvirtúe la irregularidad observada.

[175] Reglas 7.5.1, 7.5.2, 7.5.3, 7.5.4 y 7.5.5.

El trámite de renovación del Registro se podrá realizar dentro de los 30 días previos al vencimiento de su vigencia, manifestando bajo protesta de decir verdad, que las circunstancias no se han modificado y que se continúa cumpliendo con los requisitos. El Registro se tendrá por renovado al día hábil siguiente a la fecha del acuse de recepción del aviso de renovación.

El Registro se suspenderá hasta por 6 meses, , en los siguientes supuestos: *(i)* cuando se incumpla con los requisitos para obtener la autorización o renovación; *(ii)* por la falta de presentación de los avisos de modificaciones o adiciones; *(iii)* omisión en la presentación del cálculo de contribuciones y cuotas compensatorias cuando se efectúen operaciones al amparo del procedimiento de revisión de origen; *(iv)* cuando la empresa sea suspendida del Padrón de Importadores por un plazo igual o mayor a 90 días; *(v)* no se pague el aprovechamiento correspondiente por las empresas que cuenten con autorización para realizar la prevalidación electrónica de datos; y, *(vi)* cuando el SAT detecte maniobras para eludir el cumplimiento de obligaciones fiscales con motivo del ejercicio de facultades de comprobación.

SEGUNDA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES

El 19 de octubre de 2016, se publicó en el DOF la "Segunda Resolución de Modificaciones a la RGCE para 2016", la cual entró en vigor al día siguiente de su publicación, con excepción de las disposiciones cuya vigencia se señala expresamente.

DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO

Valor en Aduana de las Mercancías[176]

Las empresas con Programa IMMEX y las personas autorizadas para operar el régimen de recinto fiscalizado estratégico, ya no podrán determinar de forma provisional el valor en aduana de la mercancía importada temporalmente o introducida al recinto fiscalizado, conforme a la cantidad declarada en el contrato de seguro de transporte de las mercancías importadas o en cualquier elemento objetivo en el que se

[176] Regla 1.5.3 / Art. Único Transitorio, fracción I.

refleje dicho valor, sin la necesidad de exhibir la manifestación de valor ni la hoja de cálculo.

Prevalidación electrónica[177]

A partir del 19 de diciembre de 2016, cada uno de los pedimentos prevalidados por los autorizados para prestar dicho servicio, deberán contener sello digital.

Se modifican los requisitos que deberán cumplir las empresas proveedoras de antecedentes de vehículos usados en el país de procedencia, autorizadas para emitir la consulta a partir de la cual se confirme que el vehículo usado objeto de importación no se encuentre reportado como robado, siniestrado, restringido o prohibido para su circulación en el país de procedencia.

Además, los autorizados para prestar el servicio de prevalidación electrónica deberán entregar a la Administración Central de Investigación Aduanera, un informe durante los primeros 5 días del mes, en el que se indique el número de operaciones y las empresas proveedoras de antecedentes de vehículos. La referida información deberá ser puesta a disposición del SAT para su consulta en cualquier momento, y deberá ser resguardada por un periodo mínimo de 3 años.

ENTRADA, SALIDA Y CONTROL DE MERCANCÍAS

Control de mercancías por la Aduana[178]

Los autorizados para importar o exportar mercancías por un lugar distinto al autorizado y los autorizados para introducir o extraer mercancías de territorio nacional, mediante tuberías, ductos, cables u otros medios susceptibles de conducirlas para su importación exportación, deberán encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Como consecuencia de la adición de dicho requisito, se elimina la obligación de presentar semestralmente la opinión positiva sobre el cumplimiento de obligaciones.

[177] Regla 1.8.2 / Art. Único Transitorio, fracciones II y III.

[178] Reglas 2.4.1 y 2.4.4.

DESPACHO DE MERCANCÍAS

Disposiciones Generales[179]

Las mercancías importadas bajo trato arancelario preferencial conforme al Protocolo Adicional del Acuerdo Marco de la Alianza del Pacífico, no perderán su condición de originarias aun cuando sean facturadas por operadores comerciales residentes en un país no Parte del referido Protocolo.

Asimismo, el certificado de origen se considerará válido para amparar dichas mercancías, siempre que se indique en el campo de "observaciones" el nombre y domicilio legal del operador comercial residente en el país no Parte.

Quienes exporten mercancías en definitiva para ser enajenadas deberán transmitir el archivo electrónico del Comprobante Fiscal Digital por Internet y asentar en el pedimento los folios fiscales del mismo.

A partir del 1 de enero de 2017, quedaran exceptuados de transmitir el acuse de valor individual los contribuyentes que presten servicios de transporte aéreo de personas o bienes, nacional o internacional, que incorporen en los CFDI's que expidan, los datos contenidos en el complemento publicado por el SAT, en el cual se identifican las cantidades correspondientes a contribuciones federales a otros cargos o cobros, así como la identificación del tercero mediante el uso del Código IATA, excepto tratándose de pedimentos consolidados.

Vehículos[180]

Se eliminan los requisitos establecidos para la importación definitiva de vehículos nuevos o seminuevos, que se importen con la finalidad exclusiva de enajenarlos a los fabricantes, ensambladores o distribuidores autorizados para su posterior entrega en los centros de destrucción autorizados por el SAT.

[179] Reglas 3.1.8, 3.1.35 y 3.1.36.

[180] Regla 3.5.11 (anterior).

Procedimientos Administrativos Simplificados[181]

Quienes importen o exporten productos petrolíferos deberán contar con el documento que acredita el cumplimiento de la NOM-EM-005-CRE-2015 "Especificaciones de calidad de los petrolíferos".

REGÍMENES ADUANEROS

Régimen temporal de importación para retornar al extranjero en el mismo estado[182]

Se adicionan nuevos supuestos de vehículos respecto de los cuales BANJERCITO no emitirá el permiso para su importación temporal a territorio nacional, entre los cuales se encuentran: *(i)* los reportados en Estados Unidos de América o Canadá como robados; *(ii)* los que no cuenten con placas extranjeras vigentes; *(iii)* los que sus placas no coincidan con las señaladas en el título de propiedad con el vehículo que se presente físicamente; *(iv)* los que no cuenten con el documento comprobatorio de circulación en el extranjero vigente, etc.

Deposito Fiscal[183]

Se establecen los requisitos para la obtención de la prórroga de la autorización temporal para el establecimiento de depósitos fiscales para locales destinados a exposiciones internacionales de mercancías, así como para la modificación o adición de los datos aportados en dicha solicitud de autorización.

Tránsito de Mercancías[184]

Se establece el procedimiento para el tránsito interno a la importación o exportación por empresas que cuenten con Registro en el Esquema de Certificación de Empresas, bajo la modalidad de Operador Económico Autorizado.

---

[181] Regla 3.5.11 (anterior).

[182] Regla 4.2.7 / Art. Único Transitorio, fracción VI.

[183] Reglas 4.5.29 y 4.5.32.

[184] Regla 4.6.23.

ACTOS POSTERIORES AL DESPACHO

Se adiciona el Capítulo 6.3 denominado "Procedimiento de Verificación de Origen", el cual incluye una sola Regla que establece que para el trámite de los procedimientos de verificación de origen previstos en los acuerdos comerciales y tratados de libre comercio suscritos por México, las autoridades aduaneras notificarán a los importadores de las mercancías objeto de verificación de origen, para su conocimiento, el inicio del procedimiento de verificación a los productores y/o exportadores de que se trate, la intención de negar trato arancelario preferencial en su caso, así como la resolución que determine finalmente el origen de las mercancías y el trato arancelario preferencial a las mercancías objeto del procedimiento.

ESQUEMA INTEGRAL DE CERTIFICACIÓN[185]

A partir del 19 de noviembre de 2016, las empresas que cuenten con Registro en el Esquema Integral de Certificación deberán dar aviso a la AGACE respecto a la adición o revocación de empresas transportistas autorizadas para efectuar el traslado de mercancías de comercio exterior.

Cuando le sea autorizado al agente aduanal la suspensión voluntaria de sus actividades, procederá la cancelación de su Registro bajo las modalidades de IVA e IEPS y Socio Comercial Certificado.

Se incorpora como causal de cancelación del Registro bajo la modalidad de Socio Comercial Certificado, en el rubro de Auto Transportista terrestre, Agente Aduanal, Transportista Ferroviario, Parque Industrial, Recinto Fiscalizado y Mensajería y Paquetería, la relativa a la suspensión de la empresa del Padrón de Importadores por un plazo igual o mayor a 90 días (ininterrumpido).

Como beneficio adicional, procederá la inscripción inmediata en el Padrón de Importadores Sectorial para las empresas que cuenten con Registro bajo la modalidad de IVA e IEPS, siempre que cumplan con determinados requisitos establecidos por las RGCE.

[185] Reglas 7.2.1, 7.2.4, 7.2.5, 7.3.1 y 7.3.3 / Art. Único Transitorio, fracciones VI y VII.

Las empresas que cuenten con Registro bajo la modalidad de Operador Económico Autorizado podrán efectuar el tránsito interno a la importación o exportación de mercancías, con la facilidad de contar con el doble del plazo correspondiente y sin cumplir con las obligaciones siguientes: *(i)* otorgar la garantía por el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias que correspondan; *(ii)* utilizar empresas transportistas registradas, siempre que empleen candados electrónicos y cumplan con los requisitos respectivos; *y, (iii)* presentar la impresión simplificada del pedimento o aviso consolidado, pues bastará con su simple presentación electrónica.

TERCERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES

El 25 de noviembre de 2016, se publicó en el DOF la "Tercera Resolución de Modificaciones a la RGCE para 2016 y sus anexos 1, 4 21 y 22", la cual entró en vigor al día siguiente de su publicación.

DISPOSICIONES GENERALES Y ACTOS PREVIOS AL DESPACHO

Prevalidación electrónica[186]

Las empresas a las que les haya sido cancelada su autorización para prestar los servicios de prevalidación electrónica, así como sus gerentes, socios comerciales o accionistas, no podrán presentar una nueva solicitud dentro de un plazo de 3 años. Ello no será aplicable cuando la cancelación sea voluntaria.

[186] Regla 3.7.33.

SEJUFE COMERCIO EXTERIOR

Suspensión en el Padrón de Importadores[187]

En términos de la legislación aduanera, para considerarse autorizados o facultados para introducir mercancías a territorio nacional, los particulares deben solicitar su inscripción en el Padrón de Importadores a cargo del SAT. Debido a su trascendencia, existen diversas causales de suspensión de la citada autorización o facultad para importar bienes. Entre ellas, se encuentran –de manera ejemplificativa– las siguientes: *(i)* la no-localización del contribuyente en su domicilio fiscal; *(ii)* el cambio de domicilio fiscal realizado después del inicio de facultades de comprobación, sin presentar los avisos correspondientes; *(iii)* la determinación de un crédito fiscal en relación con la comisión de infracciones relacionadas con la entrada o salida de mercancía del país, omitiendo el pago de contribuciones y cuotas compensatorias por más de $100,000.00, y dicha omisión represente más del 10% de las que debieron pagarse, y que además el crédito una vez siendo exigible, no se haya garantizado; y, *(iv)* la omisión de presentación de declaraciones de impuestos federales; entre otras.

En 2012, la Segunda Sala de la SCJN sostuvo que la suspensión del Padrón de Importadores constituía una sanción. No obstante lo anterior, después de un nuevo análisis la propia Sala resolvió que dicha suspensión no puede calificarse como una sanción (ni provisional ni definitiva), en tanto es sólo un paso en el procedimiento, por lo que no constituye un acto privativo, sino de molestia que no se rige por la garantía de previa audiencia.

En nuestra opinión, la suspensión en el Padrón de Importadores sí constituye una sanción para los contribuyentes, pues les impide realizar importaciones sin que se les dé oportunidad para demostrar el cumplimiento de sus obligaciones o, en su caso, subsanarlas; así se detiene su operación generando afectaciones económicas definitivas a los importadores. Si bien existe un procedimiento para solicitar que se

[187] "SUSPENSIÓN EN EL PADRÓN DE IMPORTADORES. NO CONSTITUYE UNA SANCIÓN SINO UNA MEDIDA CAUTELAR DE CARÁCTER TEMPORAL [ALCANCE DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 6/2012", Tesis aislada 2a. XV/2016 de la Segunda Sala de la SCJN, visible en el SEJUFE. Décima Época, Libro 30, Mayo de 2016, Tomo II, pág. 1376.

deje sin efectos la suspensión, el perjuicio causado es definitivo y no es reparable.

Regalías incrementables al valor de mercancías en aduana[188]

En términos del artículo 65 de la LA, el valor de transacción debe ser incrementado por ciertos montos a efecto de integrar el verdadero valor de la mercancía en aduana. Dentro de estos conceptos se encuentran las regalías y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el importador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que dichas regalías y derechos no estén incluidos en el precio pagado.

En muchas ocasiones las autoridades fiscales han interpretado este artículo, en el sentido de que las regalías y derechos de licencia deben incrementarse, incluso cuando no se actualizan los requisitos mencionados en el párrafo anterior, determinando créditos fiscales a cargo de los contribuyentes, sin demostrar que las regalías son condición para realizar la enajenación de productos importados.

En un tesis que resulta valiosa al contribuyente, un TCC estimó que para efectos del cálculo de la base gravable del IGI, se debe adicionar el valor correspondiente a "regalías", únicamente cuando se actualicen todos los requisitos previstos en el artículo 65 de la LA, esto es: que: *(i)* éstas se encuentren relacionadas con las mercancías objeto de valoración; *(ii)* el importador tenga que pagarlas como condición de venta de éstas, ya sea directa o indirectamente; y, *(iii)* el importe de las regalías no esté incluido en el precio pagado.

Asimismo, se aclara que por "condición de venta", debe entenderse el pago de las regalías a que se obligó el importador-comprador en el contrato de compraventa, o en el acuerdo de regalías o de licencia celebrado con el exportador-vendedor y que, de no realizarse, se impide que la compraventa se materialice.

[188] "IGI. EL VALOR EN ADUANA DE LAS MERCANCÍAS DEBE INCLUIR EL IMPORTE DE LAS REGALÍAS CORRESPONDIENTES, PARA EFECTOS DEL CÁLCULO DE LA BASE GRAVABLE DE ESA CONTRIBUCIÓN, SIEMPRE QUE SE ACREDITE QUE EL IMPORTADOR SE OBLIGÓ CONTRACTUALMENTE A PAGARLAS PARA MATERIALIZAR LA COMPRAVENTA" Tesis I.9o.A.57 A emitida por TCC, visible en el SEJUFE Décima Época, Libro 31, Junio de 2016, Tomo IV, pág. 2934.

RTFJA COMERCIO EXTERIOR

INCOTERMS[189]

Los INCOTERMS, o Términos de Comercio Internacional, según sus siglas y significados, comprenden una serie de términos comerciales con base en los cuales se pueden fijar los derechos y obligaciones para vendedor y comprador en transacciones transnacionales.

La Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA estableció, en una tesis de jurisprudencia por reiteración, que la utilización de estos términos en las operaciones de comercio internacional –además de determinar cuestiones como el lugar de entrega de la mercancía, los riesgos de pérdida o deterioro, el lugar donde los productos se reciben, y otras circunstancias que inciden directamente sobre el precio de las mercancías – deben de tomarse en consideración para el entero de algunos gravámenes, tales como lo son las cuotas compensatorias.

En nuestra opinión, esta tesis resulta oportuna pues define que los elementos que repercuten en el precio de mercancías de comercio exterior, incluyendo los INCOTERMS pactados por comprador y vendedor en transacciones internacionales, que inciden en la base para la determinación de determinadas cargas económicas, como es el caso de las cuotas compensatorias.

Cuotas Compensatorias[190]

Las cuotas compensatorias son sumas monetarias que buscan "igualar" la competencia entre productos nacionales y extranjeros, a fin de sancionar acciones constitutivas de prácticas desleales de comercio exterior. Por dicho medio, se trata de limitar (o gravar) la entrada de productos extranjeros de menor costo en relación a los productos nacionales.

---

189 "INCOTERMS TÉRMINOS DE COMERCIO INTERNACIONAL.- SU CONCEPTO PARA LA APLICACIÓN DE CUOTAS COMPENSATORIAS". Tesis VII-P-2aS-946, R.T.F.J.F.A, Séptima Época. Año VI. No. 58. Mayo 2016. pág. 264.

190 "CUOTA COMPENSATORIA. NO ES PROCEDENTE SU APLICACIÓN CUANDO SE ACREDITA CON UN CERTIFICADO DE ORIGEN VÁLIDO QUE EL PAÍS DE ORIGEN DE LA MERCANCÍA ES DISTINTO DEL PAÍS QUE EXPORTA EN CONDICIONES DE PRÁCTICAS DESLEALES DE COMERCIO INTERNACIONAL." Tesis VII-P-2aS-1049, R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 2. Septiembre 2016. pág. 590.

El certificado de origen es el documento que permite a un importador o exportador manifestar el país o región de donde se considera procedente una mercancía, ya sea por que ésta haya sido obtenida en su totalidad en dicho lugar, o bien, que haya sido suficientemente transformada, integrándole a través de procesos productivos el suficiente valor agregado para considerarlo como totalmente fabricado de dicha jurisdicción.

Sobre la relación entre los certificados de origen y la aplicación de cuotas compensatorias, la Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA estableció que, considerando que las cuotas compensatorias son aquéllas que se aplican a las mercancías importadas en condiciones de discriminación de precios o de subvención en su país de origen, cuando los importadores exhiban un certificado de origen que cumpla con los requisitos establecidos en la normatividad aplicable, en donde se acredite que la mercancía importada es originaria de un país distinto del que exporta en condiciones de prácticas desleales de comercio internacional, no procede la aplicación de la cuota compensatoria para dicha operación.

Consideramos que es positivo que nuestros tribunales se hayan pronunciado expresamente sobre la improcedencia de la aplicación de medidas para contrarrestar prácticas desleales de comercio –tal como lo son las cuotas compensatorias– en caso de que el particular pueda acreditar mediante un certificado de origen válido, que los productos no provienen del país contra el que fueron impuestas las medidas mencionadas. Así, una vez más se reitera que los certificados de origen constituyen la prueba idónea para la aplicación de beneficios o la inaplicación de medidas perjudiciales en materia de comercio exterior.

Subvaluación de la Mercancía[191]

Las autoridades aduaneras pueden, para efectos de determinar créditos fiscales por la omisión en el pago de las contribuciones causadas por la importación o exportación de mercancías, valuar los bienes sujetos objeto de las transacciones mencionadas. Así, al determinar el valor de

[191] SUBVALUACIÓN DE LA MERCANCÍA. LA INDEBIDA MOTIVACIÓN DE SU DETERMINACIÓN, POR NO HABER CONSIDERADO LA CALIDAD, EL PRESTIGIO COMERCIAL, LA EXISTENCIA DE UNA MARCA COMERCIAL DE LAS MERECANCÍAS CONSIDERADAS SIMILARES, Y EL VALOR DE TRANSACCIÓN MÁS BAJO, TIENE COMO CONSECUENCIA SE DECLARA LA NULIDAD DE LA RESOLCUCIÓN DETERMINANTE DEL CRÉDITO FISCAL, PARA EL EFECTO DE QUE SE UBSANE LA IRREGULARIDAD DEBIDAMENTE FUNDADA Y MOTIVADA. R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre de 2016, pág. 30.

la mercancía, existen diferentes factores que deben ser tomados en consideración.

Al respecto, el TFJA emitió una jurisprudencia en la que determina que para determinar si existió subvaluación de mercancías, las autoridades fiscales están obligadas a considerar elementos como la calidad, el prestigio comercial, la existencia de una marca comercial de las mercancías consideradas similares y el valor de transacción más bajo, pues la omisión de considerarlos acarrean la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal para el efecto de que la irregularidad apuntada sea subsanada mediante una debida fundamentación y motivación.

Consideramos que la jurisprudencia mencionada es importante, pues establece de manera clara y específica determinados criterios que deben considerar las autoridades, a efecto de determinar la situación comercial de las mercancías, eliminando subjetividades que permitían a las autoridades aduaneras emitir resoluciones arbitrarias y sin sustento.

Improcedencia de la devolución del IGI[192]

La Primera Sección de la Sala Superior del TFJA se pronunció en cuanto a la procedencia de la devolución de los montos pagados por concepto de IGI, en el sentido de que ésta resulta improcedente cuando la cantidad fue "acreditada" por el contribuyente para efectos del ISR. Por ello, se concluyó que los montos empleados como deducciones autorizadas, disminuidas de los ingresos acumulables para el cálculo del ISR a cargo del contribuyente deben ser negados de solicitarse su devolución, pues de lo contrario se estaría otorgando un doble efecto a una misma erogación.

Efectos de las Resoluciones Declaradas Nulas[193]

La Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA emitió una jurisprudencia para clarificar los efectos de la anulación de ciertos actos por parte de dicha autoridad jurisdiccional. En este sentido, se estimó

[192]"IGI. RESULTA IMPROCEDENTE SU DEVOLUCIÓN CUANDO SE DEDUJO PARA EFECTOS DEL ISR" R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 3. Octubre 2016. pág. 76.

[193] "RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO.- ES ILEGAL SI ESTÁ SUSTENTADA EN UNA RESOLUCIÓN DEFINITIVA DE UN PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN PREVISTO EN EL TLCAN, QUE HA SIDO DECLARADA NULA POR ESTE TRIBUNAL". R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. pág. 327.

que, en casos en que un importador promueve juicio contencioso administrativo ante el TFJA en contra de la resolución liquidatoria de un crédito, la cual encuentra sustento en la resolución que culminó un procedimiento de verificación de origen seguido al proveedor o exportador previsto en el TLCAN, y ésta ha sido declarada nula mediante diverso juicio contencioso administrativo, debe concluirse que la segunda resolución liquidatoria es ilegal por sustentarse en actos previos carentes de eficacia legal.

PROSEC[194]

El Decreto por el que se Establecen Diversos PROSEC tiene como propósito mantener condiciones competitivas de abasto de insumos y maquinaria para la industria productiva nacional, tratando de proporcionales los mejores medios para competir en los mercados internacionales, así como en el mercado interno, por lo que en el mismo, se establece un beneficio que aplica únicamente a la importación de mercancías que no califiquen como originarias de los Estados Unidos de América o Canadá, en términos del artículo 401 del TLCAN.

De ahí que la Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA confirmó que dichos beneficios sólo resultan aplicables a la importación de bienes ajenos a TLCAN, y únicamente en casos en que los productores que cuenten con autorización para operar en alguno de los programas indicados en el decreto en comento, podrán optar por importar los bienes que ahí se listan con el arancel del impuesto general de importación reducido que se especifica, siempre que estos se empleen en la producción de las mercancías correspondientes a cada programa.

TLCAN[195]

En el marco de aplicación del Tratado en cuestión, la Segunda Sección de la Sala Superior del TFJA, estableció en una jurisprudencia que, durante el desarrollo del cuestionario establecido en dicho instrumento internacional únicamente puede desprenderse la realización de una serie de preguntas para obtener información. Asimismo, en el contexto del

[194] "DECRETO POR EL QUE SE ESTABLECEN DIVERSOS PROSEC. APLICA SOLO PARA IMPORTACIÓN DE BIENES NO ORIGINARIOS EN TÉRMINOS DEL TLCAN". R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 60. Julio 2016. pág. 256.

[195] TLCAN. LA AUTORIDAD ADUANERA NO ESTÁ FACULTADA PARA REQUERIR LOS REGISTROS CONTABLES DEL EXPORTADOR O PROVEEDOR EN EL PROCEDIMIENTO DE VERIFICACIÓN DE ORIGEN TRAMITADO MEDIANTE CUESTIONARIOS. R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 56. Marzo 2016. pág. 109.

inciso b) del numeral 1 del artículo 506 de dicho acuerdo internacional, no puede atribuirse a la palabra cuestionario el significado relativo a un requerimiento de los registros contables con el fin de que sean revisados en las oficinas de la autoridad aduanera, en virtud de que expresamente se estipuló que uno de los objetos y finalidades de la visita, en las instalaciones del productor o proveedor, era la revisión de sus registros contables. Consecuentemente, la autoridad aduanera, en el cuestionario escrito, debe limitarse a formular una serie de preguntas con la finalidad de obtener únicamente información del exportador o proveedor extranjero para determinar si los bienes, que enajena a los importadores, califican como originarios para la aplicación del trato arancelario preferencial.

Con base en lo anterior, se concluyó que la autoridad aduanera mexicana, no puede al amparo de las Reglas de Carácter General Relativas a la aplicación del TLCAN, revisar los registros contables de los exportadores o proveedores extranjeros mediante cuestionarios escritos, toda vez que el procedimiento idóneo para ello es una visita de verificación.

SAT

PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016

El pasado 1 de abril de 2016 fue publicado en el DOF la Primera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2016, la cual entró en vigor el 2 de abril del mismo año. Entre las modificaciones más relevantes destacan las siguientes:

a) Referencia a la Ciudad de México[196].- Se adiciona la regla en la cual se establece que las referencias que hagan los contribuyentes al Distrito Federal en las promociones, CFDI, declaraciones, avisos o informes que se presente ante las autoridades fiscales, hasta el 31 de enero de 2017, se entenderán hechas a la Ciudad de México por lo que no se considerara como infracción.

b) Requisitos en escisión de sociedades[197].- Para efectos de considerarse que no se incumple con el requisito de tenencia accionaria prevista para la escisión de sociedades, se establece que los accionistas propietarios con derecho a voto de la sociedad deberán tener por lo menos el 2% de las acciones respecto de la sociedad escindente o escindida.

c) No enajenación por aportación de acciones de sociedades objeto de inversión de fideicomisos de inversión en energía e infraestructura[198].- Se incorpora una regla mediante la cual se establece que no se considerará como enajenación de bienes la transmisión de acciones emitidas por sociedades residentes en México que tengan bienes destinados exclusivamente a las actividades relacionadas con Hidrocarburos siempre que dichas acciones sean aportadas a otra persona moral residente en México dentro de un plazo máximo de 6 meses a partir de la formalización de la aportación de acciones y adquieran cuando menos el 2% de las acciones con derecho a voto de la persona moral cuyas aportaciones fueron transmitidas.

[196] Regla 1.10., RMF.

[197] Regla 2.1.9., RMF.

[198] Regla 2.1.43., RMF.

d) Devolución automática de saldos a favor de IVA[199].- Se adiciona una regla en cual se establece que las personas físicas y morales que presenten su declaración de IVA en el formato electrónico utilizando la FIEL podrán obtener la devolución del saldo a favor que no exceda de $1´000,000.00., en plazo máximo de 5 días.

Es importante mencionar que dicha facilidad no será aplicable para los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos específicos previstos en dicha regla.

Así como aquellos que apliquen alguna modalidad de certificación fiscal o facilidad específica para la devolución expedita del IVA, respecto de los trámites mensuales que no excedan de $1´000,000.00.

e) Inscripción o actualización en el RIF por empresas de participación estatal mayoritaria[200].- Se adiciona la regla en la que se establece la obligación para las empresas de participación estatal mayoritaria de presentar el aviso de inscripción o en su caso actualización de las personas físicas que enajenen productos correspondientes a la canasta básica en el RFC.

f) Cambio de domicilio fiscal, Ciudad de México[201].- Se establece que, debido al cambio de denominación de Distrito Federal a Ciudad de México, la autoridad fiscal realizara el cambio de domicilio fiscal de los contribuyentes ubicados en la Ciudad de México sin que sea necesaria la presentación de un aviso, por lo que los contribuyentes cuyo domicilio fiscal sea actualizado podrán verificar y obtener su Cedula de identificación Fiscal a través del portal del SAT.

g) Opción para utilizar "Mis cuentas"[202].- Se incorpora una regla en la cual se establece que los contribuyentes personas físicas que opten por utilizar la herramienta "Mis Cuentas" para estar exceptuados de llevar e ingresar su contabilidad electrónica de forma mensual, deberán ejercer dicha opción a través de la presentación de un caso de aclaración en el Portal del SAT.

En el caso de Asociaciones Religiosas podrán presentar la aclaración sin importar el monto de los ingresos que perciban.

---

[199] Regla 2.3.17., RMF.

[200] Regla 2.4.18., RMF.

[201] Regla 2.8.1.19., RMF.

h) Supuestos y requisitos para recibir donativos deducibles[203].- Se establece que en el documento mediante el cual se acreditan las actividades de las organizaciones civiles y fideicomisos expedido por las autoridades competentes deberá indicar expresamente la denominación o razón social completa de la organización civil o fideicomiso y que le consta que realiza las actividades por las cuales solicita la autorización, eliminando los requisitos de clave en el RFC de la organización civil o fideicomiso, fundamento legal que establece la competencia de la autoridad para emitir el documento y lugar específico donde la organización civil o fideicomiso realiza las actividades.

i) Instituciones de Asistencia y Beneficencia Privada, supuestos para obtener autorización para recibir donativos deducibles[204].- Se adiciona una regla en la cual se señala que se considera que las Instituciones de Asistencia o Beneficencia Privada cumplen los requisitos establecidos en la LISR, cuando se dediquen exclusivamente al objeto autorizado.

j) Inversiones de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles[205].- Se adiciona una regla en cual se establece que se considera que las Instituciones de Asistencia o Beneficencia Privada autorizadas para recibir donativos deducibles destinen sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social cuando: *(i)* adquieran acciones de entidades financieras autorizadas y vigiladas por la CNBV, sin importar de que se trate de partes relacionadas, *(ii)* la participación accionaria en dichas entidades no deberá ser menor al 99%, el 1% restante deberá corresponder a una persona moral autorizada para recibir donativos, y *(iii)* la UFIN que determine y distribuya la entidad financiera, se destinado a la realización del objeto social.

k) Factor de acumulación por depósitos o inversiones en el extranjero[206].- Se establece que en el caso de personas físicas para efectos de calcular el monto acumulable de los ingresos por intereses y ganancia cambiaria generados por depósitos o inversiones efectuados en instituciones financieras en el extranjero, se aplicará el factor de

[203] Regla 3.10.6., fracción V, inciso b), RMF.

[204] Regla 3.18.18., RMF.

[205] Regla 3.18.19., RMF.

[206] Regla 3.16.11., RMF.

acumulación aplicable al monto del depósito o inversión al inicio del ejercicio fiscal de 2015, es de 0.1261.

l) Requisitos de los fideicomisos de inversión en energía e infraestructura[207].- Se señalan los requisitos para poder optar por la aplicación del tratamiento fiscal en el caso de los fideicomisos de inversión en energía e infraestructura.

m) Tratamiento fiscal de los fideicomisos de inversión en energía e infraestructura[208].- En el caso de personas morales que sean objeto de inversión directa por parte de los fideicomisos, así como las fiduciarias, los depositarios de valores que tenga en custodia y administración de los CBF, los tenedores de dichos certificados, las personas que transfieran acciones a los fideicomisos y los demás accionistas de las personas morales cuyas acciones fueron transferidas podrán optar por la aplicación del tratamiento fiscal.

n) Presentación de la información de las operaciones efectuadas con clientes y proveedores[209].- Se adiciona la regla en la cual se establece que las personas morales del régimen general de la LISR, podrán optar por no presentar la información de las operaciones efectuadas con clientes y proveedores respecto del ejercicio fiscal 2015.

o) Enajenación de productos de las empresas de participación estatal mayoritaria[210].- Se adiciona una regla para los contribuyentes que se encuentran en el RIF para establecer que respecto de la distribución que realicen de los productos de las empresas de participación estatal mayoritaria de la Administración Pública Federal, correspondientes a la canasta básica en de los cuales benefician exclusivamente a los beneficiarios de dichos programas, se consideran como enajenación en términos de la LISR.

---

[207] Regla 3.21.3.2., RMF.

[208] Regla 3.21.3.3., RMF.

[209] Regla 3.23.16., RMF.

[210] Regla 11.7.1.13., RMF.

p) CFDI de retenciones e información de pagos emitidos por las empresas de participación estatal mayoritaria a contribuyentes del RIF[211].- Mediante la adición de la regla, se establece que las empresas de participación estatal mayoritaria se encuentran obligadas a expedir el CFDI correspondiente cumpliendo con los requisitos aplicables respecto de las retenciones e información de pagos de forma bimestral a más tardar el día 15 del mes inmediato siguiente. Asimismo establece que se deberá entregar el archivo XML que ampara el CFDI a los contribuyentes a más tardar 5 días hábiles siguientes a la fecha de su expedición.

q) Cumplimiento de obligaciones por contribuyentes del RIF que realicen actividades distintas a la enajenación de productos que forman parte de la canasta básica[212].- Se adiciona la regla en la que se señala que, los contribuyentes del RIF que además enajenen bienes distintos a los productos de las empresas de participación estatal mayoritaria, o presten servicios por los que no se requiera título profesional, deberán acumular a los ingresos obtenidos a los ingresos de la declaración bimestral.

Adicionalmente establece que en el caso de que el monto que resulte sea mayor que el impuesto a pagar, la diferencia no dará lugar a devolución, compensación, acreditamiento o saldo a favor alguno.

SEGUNDA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016

El pasado 2 de mayo de 2016 fue publicada en el DOF la Segunda Resolución a la RMF para 2016, la cual entró en vigor el 5 de junio. Entre las modificaciones más relevantes destacan las siguientes:

a) Acuerdo amplio de intercambio de información[213].- Se incluyen en la lista de países que tienen en vigor un acuerdo de intercambio de información con México; por lo que hace a aquellos que tienen en vigor

[211] Regla 11.7.1.14., RMF.

[212] Regla 11.7.1.15., RMF.

[213] Regla 2.1.2., RMF.

un acuerdo de intercambio de información con México; dicho tratado contenga disposiciones idénticas o similares al "Modelo de acuerdo sobre intercambio de información en materia tributaria" y efectivamente intercambian información con México:

i) A partir del 1 de enero de 2016, Santa Lucía. Por lo que hace a aquéllos que tengan en vigor un tratado para evitar la doble tributación con México; dicho tratado contenga un artículo idéntico o sustancialmente similar al artículo 26 del "Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio" y dicho país efectivamente intercambie información con México;

ii) A partir del 1 de enero de 2016, República de Turquía. Por su parte, respecto de los países en los que haya surtido efectos la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal y su protocolo, publicados en el DOF el 27 de agosto de 2012, y dicho país efectivamente intercambie información con México, a los siguientes.

iii) A partir del 1 de enero de 2016, República Federal de Alemania, República de Azerbaiyán, Reino de Bélgica, República de Camerún, República de Chipre, República de Hungría, República de Kazajistán, República de Mauricio, República Federal de Nigeria, República Portuguesa, Federación de Rusia, Serenísima República de San Marino y República de Seychelles.

b) Aviso para llevar a cabo una fusión posterior[214].- Se prevé que para los efectos del artículo 14-B, segundo párrafo del CFF, cada una de las sociedades que vayan a fusionarse dentro de los 5 años posteriores a la realización de una fusión o escisión de sociedades, se considerarán autorizadas para ello, siempre que presenten a través del buzón tributario un aviso mediante la ficha de trámite 48/CFF.

[214] Regla 2.1.10., RMF.

c) Contribuyentes relevados de presentar aviso de compensación[215].- Se elimina la obligación para las personas morales que en ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a $100´000,000.00, el valor de su activo sea superior a $79´000.000.00, o que por lo menos 300 de sus trabajadores le s hubieran prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior, de presentar el aviso de compensación a que hace referencia la regla 2.3.10 de la RMF.

d) Devolución automática de saldos a favor de IVA[216].- Se incluye como supuesto de excepción para solicitar la devolución de saldo a favor del IVA, que el contribuyente no tenga presentada la DIOT por el periodo al que corresponda su devolución. Esto será aplicable a partir del 6 de abril de 2016 de conformidad con la fracción II del artículo segundo transitorio.

e) Requisitos para la expedición de comprobantes fiscales[217].- Se prevé la posibilidad para los contribuyentes de incorporar en los CFDI que expidan, la expresión NA o cualquier otra análoga, en lugar de algunos de los requisitos establecidos en el CFF, entre los que se encuentra la forma en que se realizó el pago.

Por lo que hace a éste último requisito, la regla prevé que no será aplicable la inclusión de la expresión NA, en los siguientes casos:

i) En las operaciones en las que se haga uso del servicio de retiro de efectivo en cajeros automáticos, a través del envío de claves a teléfonos móviles que permitan al beneficiario realizar el cobro correspondiente;

ii) Aquéllas operaciones que no puedan ser pagadas mediante el uso de monedas y billetes, en moneda nacional o dividas y metales preciosos, en términos de lo establecido en la LFPIORPI y;

[215] Regla 2.3.13., RMF.

[216] Regla 2.3.17., RMF.

[217] Regla 2.7.1.32., RMF.

iii) Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición en el momento en que se expida el CFDI o haya sido pagada antes de la expedición del mismo.

f) Opción para contratar servicios de uno o más proveedores de certificación de recepción de documentos digitales[218].- A través de la presente regla se prevé la opción para que los contribuyentes puedan utilizar de manera simultánea uno o más proveedores de certificación de recepción de documentos digitales.

Los contribuyentes en comento deberán proporcionar por escrito al proveedor de certificación de documentos digitales, su manifestación de conocimiento y autorización para que este último entregue al SAT, copia de los documentos digitales que les haya certificado su recepción.

g) Opción de pago del ISR a través de la declaración anual en la opción "Asalariados"[219].- Se adiciona una regla en la que se prevé que los contribuyentes personas físicas que hayan percibido exclusivamente ingresos por sueldos y salarios con obligación de presentar declaración anual o que opten por la presentación de la misma, podrán utilizar la declaración anual en la opción "Asalariados".

A dichos contribuyentes, el SAT les hará una propuesta de declaración anual considerando la información que conste en su base de datos, cuando sus ingresos y retenciones correspondan a un solo retenedor y cuenten con algunas deducciones personales. En caso de que el contribuyente acepte la propuesta, se entenderá que se está autodeterminando el ISR del ejercicio de que se trate.

Se prevé que en caso de que el resultado de la propuesta sea un saldo a favor, el SAT iniciará el proceso de devolución automático siempre y cuando el contribuyente haya aceptado previamente la propuesta.

h) Declaración anual prellenada para salarios y asimilados a salarios[220].- Se adiciona una regla para el caso de contribuyentes

[218] Regla 2.8.2.12., RMF.

[219] Regla 2.8.3.4., RMF.

[220] Regla 2.8.3.5., RMF.

personas físicas que hayan percibido exclusivamente ingresos por sueldos o salarios o asimilados a salarios, con obligación de presentar declaración anual y que cuenten con buzón tributario, en la que se prevé que los referidos contribuyentes podrán recibir a través del buzón tributario un aviso sobre su propuesta de declaración, y en su caso, realicen los cambios o modificaciones que consideren necesarios.

En caso de que el contribuyente con cuente con buzón tributario, podrá consultar en el portal del SAT, si cuenta con propuesta de declaración anual, para lo cual deberá entrar a la declaración anual de Asalariados. En caso de que el contribuyente acepte la propuesta, se entenderá autodeterminado el ISR del ejercicio de que se trate.

i) Declaración prellenada con propuesta de pago de ISR provisionales e IVA, con base en los CFDI[221].- Se incorpora una disposición en la que se prevé la facultad del SAT para que, con base en la información contenida en los CFDI, envíe declaraciones prellenadas a los contribuyentes personas físicas o morales, para facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto de pago provisional de ISR y definitivo de IVA.

La autoridad fiscal enviará a través del buzón tributario o correo certificado, declaraciones prellenadas asociadas a una propuesta de pago y línea de captura, respecto de las obligaciones señaladas en el párrafo que antecede. En caso de que el contribuyente acepte la propuesta, se tendrá por presentado el pago provisional y definitivo de que se trate, en la fecha en que efectúe el pago correspondiente.

La declaración prellenada constituye una invitación con propuesta de pago que no determina cantidad a pagar alguna y es elaborada por el SAT con base en la información contenida en los CFDI.

En caso de que el contribuyente no opte por la declaración prellenada, calculará el pago provisional de ISR o bien el pago definitivo del IVA con el procedimiento establecido en la Ley y presentará su declaración de acuerdo a lo establecido en los ordenamientos fiscales respectivos.

[221] Regla 2.8.5.6., RMF.

j) Notificación electrónica a través del buzón tributario[222].- A través de la presente regla se prevé que para aquellos contribuyentes que no estén obligados a contar con buzón tributario, o que hayan promovido un medio de defensa en el que se les haya otorgado la suspensión respecto de éste medio de comunicación, las autoridades fiscales realizarán la notificación electrónica en los términos de lo previsto en el artículo 134 del CFF.

k) Información de seguimiento a revisiones[223].- Se adiciona una disposición en la que se prevé que las autoridades fiscales informarán, a través del buzón tributario del contribuyente, a su representante legal, y en el caso de personas morales a sus órganos de dirección, el derecho que tienen para acudir a sus oficinas, indicando el lugar, fecha y hora, a efecto de darles a conocer los hechos u omisiones detectados en el procedimiento de fiscalización, que pudieran implicar incumplimiento en el pago de contribuciones.

En caso de que el contribuyente no ejerza este derecho, las autoridades continuarán con el procedimiento de fiscalización, asentando en las actuaciones la inasistencia de los interesados para ejercer ese derecho.

l) Facilidades: pago a plazos o reducción de multas y aplicación de recargos por prórroga[224].- Se establece que los contribuyentes que soliciten pagar a plazos, ya sea en parcialidades o de forma diferida, o la reducción de multas y aplicación de recargos por prórroga de las contribuciones retenidas que hayan omitido, deberán cumplir con ciertos requisitos.

Tratándose de pago diferido, el mismo no podrá ser cubierto en un plazo mayor de 12 meses y de 36 meses cuando se trate de pago en parcialidades. Se establece que cuando se autorice la reducción de multas y la aplicación de recargos por prórroga, el pago del importe no reducido de la multa y las contribuciones, deberá efectuarse dentro de los 15 días posteriores a aquél en que se notifique la resolución.

---

[222] Regla 2.12.2., RMF.

[223] Regla 2.12.9., RMF.

[224] Regla 2.17.1., RMF.

m) Multas por las que no procede la condonación[225].- Se adicionan como dos nuevos supuestos en los cuales no procede la condonación de multas, aquellos contribuyentes que se encuentren o se hayan encontrado en las publicaciones a que se refiere el artículo 69-B del CFF así como aquellos que se encuentren como no localizados en el RFC.

n) Solicitud de condonación de multas[226].- Se incluyen nuevo requisito dentro de las solicitudes de condonación de multas presentadas en los términos del CFF, que el contribuyente declare, bajo protesta de decir verdad, que su nombre, denominación o razón social y clave en el RFC, no han sido publicados en términos del artículo 69-B del CFF.

o) Enajenación de certificados de fideicomisos accionarios[227].- Tratándose de fideicomisos, se establece que las personas físicas o morales propietarios de los certificados de fideicomisos accionarios, causarán el ISR conforme al Título IV o V de la LISR, según sea el caso, por los ingresos provenientes de la enajenación de dichos certificados.

Asimismo, se prevé que sea la institución financiera la encargada de retener el impuesto correspondiente derivado de los intereses que se obtengan a través del fideicomiso.

p) Requisitos de fideicomisos accionarios[228].- Se modifica la regla que establece los requisitos que debe cumplir aquellos fideicomisos cuyo objeto consista en la administración, adquisición o enajenación de acciones o títulos.

Se incluye como requisito que la institución fiduciaria que administre el patrimonio del fideicomiso, realice la retención del ISR a la tasa del 30%, por los intereses que perciba o por las ganancias que obtenga en las operaciones financieras derivadas referidas a tipo de cambio. Dicha retención tendrá el carácter de pago definitivo de ISR y deberá

[225] Regla 2.17.2., RMF.

[226] Regla 2.17.8., RMF.

[227] Regla 3.2.10., RMF.

[228] Regla 3.2.13., RMF.

enterarse a las autoridades fiscales a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes en el que se percibieron los intereses.

Las pérdidas o ganancias de los intereses o de las operaciones financieras derivadas referidas a tipo de cambio, serán independientes al resultado obtenido por la enajenación de los certificados emitidos por estos fideicomisos. El ISR se causará conforme a lo establecido en la LISR para cada tipo de ingreso y no podrán compensarse las ganancias o pérdidas en comento, contra las obtenidas por la enajenación de los certificados.

En el supuesto de que resulte una pérdida cambiaria como consecuencia de las coberturas en operaciones financieras derivadas, la misma se podrá disminuir únicamente contra la ganancia que se obtenga por el mismo concepto, durante los próximos 36 meses a partir del mes inmediato posterior a que se generó dicha pérdida. La pérdida mensual referida, no podrá acumularse con pérdidas de meses subsecuentes.

Una vez que la pérdida mensual se disminuya en su totalidad de las ganancias generadas dentro del plazo indicado, en el mes en que se agota la pérdida de que se trate, en caso de existir pérdidas pendientes por aplicar de un mes posterior al que se agota, se podrá disminuir esta pérdida posterior hasta por el monto de dicho remanente en el mes de que se trate e iniciar el procedimiento establecido en el párrafo inmediato anterior.

Se especifica que la fiduciaria deberá llevar un control del registro mensual de las pérdidas obtenidas, aplicadas y pendientes por aplicar, así como de las ganancias contra las cuales se aplicaron dichas pérdidas, el cual deberá formar parte de la contabilidad de la fiduciaria y deberá estar a disposición de la autoridad fiscal cuando lo requiera.

Finalmente, para determinar el monto de la retención del ISR correspondiente a cada certificado, por los intereses o las ganancias den las operaciones financieras derivadas referidas a tipo de cambio, percibidos a través del fideicomiso, se deberá dividir el monto total de las retenciones realizadas en el día en que se trate entre el número de certificados emitidos por el fideicomiso.

q) Pagos en cajeros automáticos mediante el envío de claves[229].- Se adiciona una disposición que establece que previo al cumplimiento de determinados requisitos, se podrá considerar cumplido el requisito relativo a la forma de pago establecido en la LISR en materia de deducciones, cuando se utilice el servicio de retiro en cajeros automáticos operados por las instituciones que componen el sistema financiero, mediante el envío de claves a teléfonos móviles que le permitan al beneficiario persona física realizar el cobro correspondiente. Esta disposición no será aplicable a las erogaciones por la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres.

r) Disminución en las Reservas Técnicas de las Instituciones de Seguros y Fianzas[230].- En concordancia con lo establecido en la Disposición Sexagésima Novena Transitoria a la Circular Modificatoria 1/16 de la Única de Seguros y Fianzas, a través de la presente regla se prevé que para los efectos del artículo 50 de la LISR, las Instituciones de Seguros y Fianzas considerarán que forman parte de la reserva de riesgos en curso y de la reserva para obligaciones pendientes de cumplir por siniestros y vencimientos, los subrubros de activo y pasivo denominados "Efectos por aplicación de los métodos de valuación de la Reserva de Riesgos en Curso", "Efectos por aplicación de los métodos de valuación de la Reserva para Obligaciones pendientes de Cumplir por Siniestros Ocurridos y No Reportados", "Importes Recuperables de Reaseguro por efectos de la aplicación de los métodos de valuación de la Reserva de Riesgos en Curso" o "Importes Recuperables de Reaseguro por efectos de la aplicación de los métodos de valuación en la Reserva para Obligaciones Pendientes de Cumplir por Siniestros Ocurridos y No Reportados".

Asimismo, se establece que la acumulación del ingreso derivado de la disminución de las reservas en comento, para efectos del ISR, se realizará de conformidad con el artículo 50, tercer párrafo de la LISR.

[229] Regla 3.3.1.37., RMF.

[230] Regla 3.3.1.38., RMF.

s) Deducción del costo de lo vendido para contribuyentes que prestan servicios derivados de contratos de obra inmueble[231].- Por lo que hace a aquellos contribuyentes que presten servicios derivados de contratos de obra inmueble, conforme a lo dispuesto por el artículo 39, tercer párrafo de la LISR, se establece que púnicamente pueden deducir en el ejercicio el costo de lo vendido correspondiente a los avances de obra estimados o autorizados por el cliente cuando estos últimos se hayan pagado dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización. En caso contrario, la deducción procederá en el ejercicio en que se amule el ingreso correspondiente.

t) Aviso de opción para deducir las erogaciones estimadas relativas a los costos directos o indirectos de obras[232].- Se adiciona una regla en relación con los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble y decidan ejercer la opción establecida en el artículo 30 de la LISR, es decir, deducir las erogaciones estimadas relativas a los costos directos e indirectos de dichas obras, en los ejercicios en que se obtengan los ingresos derivados de las mismas.

Se establece que los contribuyentes que decidan ejercer la opción antes referida, en una fecha posterior a los quince días siguientes al inicio de la obra o a la celebración del contrato, podrán presentar el aviso en comento dentro del mes siguiente a aquél en el que presenten las declaraciones anuales complementarias que deriven del ejercicio de la opción. En el aviso también deberá manifestar la fecha y el número de operación que corresponda a cada una de las declaraciones anuales.

u) Procedimiento para que las instituciones que componen el sistema financiero presenten información[233].- Se amplía del 30 de junio al 31 de julio de cada año, el plazo para la presentación de las declaraciones complementarias de conformidad con los anexos 25 y 25-Bis de la RMF, que regulan los intercambios de información referentes al Acuerdo entre la SHCP de los Estados Unidos Mexicanos y el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América para

[231] Regla 3.3.3.8., RMF.

[232] Regla 3.3.3.9., RMF.

[233] Regla 3.5.8., RMF.

mejorar el cumplimiento fiscal internacional incluyendo FATCA y el Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal a que se refiere la recomendación adoptada por el Consejo de la OCDE el 15 de julio de 2014.

v) Retención del ISR cuando los dividendos o utilidades se distribuyan a fideicomisos[234].- Se incluye una regla en la que se señala que cuando los dividendos o utilidades respecto de acciones colocadas entre el gran público inversionista se distribuyan a fideicomisos cuyos contratos estén celebrados de conformidad con las leyes mexicanas, la institución fiduciaria podrá no efectuar la retención del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos a personas morales residentes en México, siempre que entregue a los intermediarios del mercado de valores la información necesarias para que éstos puedan efectuar dicha retención.

En caso contrario, la fiduciaria será responsable de efectuar la retención, conforme a las disposiciones fiscales aplicables.

w) Deducciones personales por pago de servicios dentales[235].- Se establece que se consideran incluidos en los pagos por honorarios dentales, los efectuados a estomatólogos en términos de la NOM "NOM-013-SSA2-2006, Para la prevención y control de enfermedades bucales".

Se entiende por estomatólogo al Médico Odontólogo, Cirujano Dentista, Licenciado en Estomatología, Licenciado en Odontología, Licenciado en Cirugía Dental, Médico Cirujano Dentista, Cirujano Dentista Militar y todo aquel profesional de la salud bucal con licenciatura, cuando la prestación de los servicios requiera título de médico conforme a las leyes.

x) Operaciones financieras derivadas de deuda[236].- Se adiciona una disposición que prevé que para efectos de la exención establecida en el artículo 163 antepenúltimo párrafo de la LISR, aplicable a residentes en el extranjero que perciben ingresos por operaciones financieras

[234] Regla 3.9.10., RMF.

[235] Regla 3.17.11., RMF.

[236] Regla 3.18.38., RMF.

derivadas de deuda, las operaciones en comento también podrán estar referidas a monedas extranjeras o a unidades de inversión que publique el Banco de México en el DOF, siempre que se realicen en bolsa de valores o mercados reconocidos en términos del artículo 16-C, fracciones I y II del CFF y que los beneficiarios efectivos sean residentes en el extranjero.

y) Solicitud anticipada de marbetes o precintos para la importación de bebidas alcohólicas[237].- Se establece que las empresas certificadas ante el SAT inscritas en el Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas, que en el ejercicio inmediato anterior hubieran dictaminado sus estados financieros para efectos fiscales por contador público registrado, podrán solicitar marbetes de manera anticipada hasta por una cantidad que no exceda de diez millones.

z) Procedimiento para la solicitud y entrega de marbetes o precintos[238].- A través de la presente regla se disminuye el plazo para que las autoridad emitan la resolución correspondiente a la solicitud de marbetes y precintos, de 15 a 10 días, siempre y cuando no se haya requerido información o documentación al contribuyente.

aa) Baja del Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC[239].- Se establecen como causales de baja del Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC, las siguientes:

i) No se encuentran al corriente las personas físicas o morales, los socios, accionistas y representantes legales en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

ii) El domicilio fiscal y el contribuyente se encuentren como no localizados.

[237] Regla 5.2.7., RMF.

[238] Regla 5.2.8., RMF.

[239] Regla 5.2.23., RMF.

iii) No se encuentre activo en el padrón de importadores en el caso de que importe alcohol, alcohol desnaturalizado, mieles incristalizables y de bebidas alcohólicas; y

iv) Se encuentre en el listado de empresas publicado por el SAT en términos de los artículos 69 y 69-B, tercer párrafo del CFF.

bb) Requisitos para la obtención de marbetes y precintos[240].- Se adicionan requisitos para que los contribuyentes puedan obtener marbetes y precintos, a saber:

i) No estar publicado en la lista a que se refiere el artículo 69-B, tercer párrafo del CFF.

ii) Que sus certificados de sellos digitales estén vigentes.

iii) No encontrarse restringido en el uso de su certificado la e.firma o el mecanismo que utilizan para efectos de la expedición de CFDI.

cc) Opción de pago del ISR diferido en consolidación por pérdida en enajenación de acciones[241].- Por virtud de la presente regla se amplía el plazo que tienen los contribuyentes para presentar el aviso para aplicar la opción e pagar el ISR diferido con motivo de la pérdida en enajenación de acciones, en términos de lo dispuesto en la fracción IX del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la LISR para 2016, hasta el 1 de agosto de 2016.

TERCERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016

El pasado 14 de julio de 2016 fue publicada en el DOF la Tercera Resolución a la RMF para 2016, la cual entró en vigor el 15 de agosto

[240] Regla 5.3.1., RMF.

[241] Regla 11.7.1.4., RMF.

del mismo año. Entre las modificaciones más relevantes destacan las siguientes:

a) Segundo periodo vacacional del SAT[242].- Se declararon inhábiles los días comprendidos dl 19 al 30 de diciembre de 2016.

b) Autorización para realizar avalúos en materia fiscal[243].- Se agrega como sujeto facultado a las asociaciones que agrupen colegios de valuadores cuyos miembros cuenten con cédula profesional en valuación (expedida por la SEP).

c) Opción para presentar consultas colectivas[244].- Se añade la posibilidad de que asociaciones y organizaciones que agrupan a ciertos contribuyentes (sindicatos de obreros, cámaras de comercio, colegios de profesionales, entre otros), realicen consultas sobre cuestiones fiscales concretas que afecten a la generalidad de sus miembros o asociados.

También se señala que no podrán ser objeto de la facilidad prevista en la misma las consultas que versen –entre otros– sobre los siguientes sujetos o materias: *(i)* determinación de deducciones autorizadas e ingresos acumulables en operaciones celebradas con partes relacionadas; *(ii)* acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero; *(iii)* deducción de intereses con respecto a la limitante de subcapitalización; *(iv)* REFIPRES; *(v)* intercambio de información fiscal con autoridades competentes extranjeras que se realiza al amparo de los diversos acuerdos interinstitucionales en el ámbito internacional con cláusula fiscal; y *(vi)* interpretación y aplicación de acuerdos, convenios o tratados fiscales o de intercambio de información fiscal celebrados por México.

d) Solicitud de nuevas autorizaciones[245].- Los contribuyentes podrán solicitar una nueva resolución administrativa –individual o dirigida a agrupaciones (de conformidad con el artículo 36-Bis del CFF) antes de que concluya el ejercicio fiscal por el cual que se otorgó, siempre que se presente tres meses antes de que concluya dicho ejercicio. Ésta surtirá efectos en el ejercicio fiscal siguiente.

---

[242] Regla 2.1.6, RMF.

[243] Regla 2.1.38, RMF.

[244] Regla 2.1.44, RMF.

[245] Regla 2.1.45, RMF.

e) Saldos a favor de personas físicas (ISR e IVA)[246].- Los contribuyentes que perciban ingresos por salarios, y obtengan saldo a favor del ISR, derivado únicamente de la aplicación de las deducciones personales previstas en la LISR, podrán optar por solicitar a las autoridades fiscales, por medio de la declaración anual del ejercicio inmediato anterior, la devolución automática de dicho saldo a favor o su compensación, aun sin tener la obligación de presentar la misma, conforme a las disposiciones fiscales aplicables, y con independencia de que tal situación se haya comunicado o no al retenedor.

Para los mismos sujetos, tratándose de la solicitud de devolución de saldos a favor de IVA, se señalan una serie de requisitos formales que deberán acompañar en el Portal del SAT.

f) Requisitos para la representación impresa de los CFDIs[247].- Se adicionan nuevos datos que éstos deberán contener), como son: *(i)* el código de barras generado conforme a la especificación técnica (Anexo 20); y, *(ii)* tratándose de los CFDIs pagados en una sola exhibición o en varias, que se incluya la totalidad de los datos contenidos en el Complemento para pagos.

g) Expedición de CFDI por pagos realizados[248].- Se establece una mecánica de facturación para casos en los que las contraprestaciones no se paguen en una sola exhibición: Se emitirá un CFDI por el valor total de la operación en el momento en que esta se realice, y posteriormente se expedirá un CFDI correspondiente a cada uno de los pagos que se efectúen, en el que deberá señalarse como monto de la operación: ($0 MXN) "cero pesos" y, como método de pago, la expresión "pago", debiendo incorporar las demás especificaciones contenidas en el Complemento para pagos. Esta opción también es aplicable en operaciones de crédito, en las que esta se realice en una fecha posterior a la operación, aunque la contraprestación se pague en una sola exhibición.

El uso del citado Complemento es obligatorio y su aplicabilidad inicia con su publicación en la página del SAT.

---

[246] Reglas 2.3.2 y 2.3.4, RMF.

[247] Regla 2.7.1.7, RMF.

[248] Reglas 2.7.1.32 y 2.7.1.35, RMF.

No obstante, esta facilidad no puede ser utilizada para la realización de actos o actividades y operaciones señaladas como actividades vulnerables en términos de la LFPIORPI.

h) Consultas en materia de precios de transferencia[249].- Se faculta a la autoridad fiscal para la realización de un análisis funcional de la información, datos y documentación presentados por los contribuyentes para resolver las consultas formuladas sobre la metodología para precios en operaciones con partes relacionadas. Ello, cuando las autoridades fiscales adviertan que la información, datos o documentación proporcionada por los contribuyentes, son insuficientes, presentan irregularidades o inconsistencias.

Dicho análisis funcional se llevará a cabo en el domicilio fiscal del interesado, establecimientos, sucursales, entre otros, para obtener información, datos y documentación adicional a la proporcionada por este, así como para corroborar, evaluar y calificar la veracidad y congruencia de la información presentada por el contribuyente.

Cuando las autoridades fiscales lleven a cabo el análisis citado, no se considerará que se encuentran ejerciendo facultades de comprobación.

i) Derogación de la exención a ciertos sujetos sobre la declaración informativa de pate relacionadas[250].- Los contribuyentes que *(i)* perciban ingresos provenientes de territorios de REFIPRES, y *(ii)* realicen operaciones a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales constituidas en países con los que México tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información fiscal –anteriormente exentos de la obligación formal referida por tales operaciones– ahora deben presentar la declaración informativa mencionada.

j) Retorno de inversiones al país[251].- Con respecto a la opción de acumular los ingresos obtenidos por ganancia cambiaria hasta que efectivamente se perciban, esto es, al momento en que se retornen las inversiones al país, se aclara que los contribuyentes que ejerzan esta opción que deberán llenar la forma oficial correspondiente y el momento de retorno a tomar en cuenta será aquél de presentación de la referida forma. También se especificó que el monto de las inversiones que no

[249] Regla 2.12.8, RMF.

[250] Reglas 3.19.9 y 3.19.10, RMF.

[251] Reglas 11.7.1.17 y 11.7.1.18, RMF.

deberá disminuirse en un periodo de tres años será el que corresponda al total de lo retornado al país para su inversión.

k) Normatividad para sociedades anteriormente sujetas al régimen de consolidación[252]:

i) Corrección de pérdidas por enajenación de acciones de sociedades controladas.- Con la adición de esta regla, se establece una opción para corregir la determinación de las pérdidas por enajenación de acciones de sociedades controladas. Así, las sociedades controladoras que, como consecuencia de ello, en algún ejercicio determinen ISR consolidado a cargo, podrán aplicar la opción de pagar el impuesto diferido11, excepto por lo que se refiere al cálculo de la actualización y recargos.

ii) Opción para incluir las pérdidas por enajenación de acciones cuando fueron disminuidas por dividendos o utilidades contables.- Se regula un procedimiento para las sociedades controladoras que hubieran restado pérdidas por enajenación de acciones de sus sociedades controladas, en la determinación del resultado o pérdida fiscal consolidados de cualquiera de los ejercicios de 2008 a 2013 y que en términos del artículo 73 de la Ley de ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013 hubieran disminuido del costo promedio por acción de las acciones, los dividendos o utilidades pagados por las sociedades controladas (regla 11.7.1.20, RMF 2016).

CUARTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016

El pasado 4 de octubre de 2016 fue publicado en el DOF la Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2016, la cual entró en vigor el 5 de octubre del mismo año. Entre las modificaciones más relevantes destacan las siguientes:

- Diversos estímulos[253].- Se publicaron diversos estímulos relacionados con el pago en parcialidades de diversos contribuyentes por los meses

[252] Reglas 11.7.1.19 y 11.7.1.20, RMF.

[253] Reglas 11.8.1. y 11.8.2., RMF.

de abril, mayo y junio a favor de contribuyentes de las zonas de los Estados de Campeche y Tabasco.

QUINTA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2016

El pasado 1 de diciembre de 2016 fue publicado en el DOF la Quinta Resolución de Modificaciones a la RMF para 2016, la cual entró en vigor el 2 de diciembre del mismo año. Entre las modificaciones más relevantes destacan las siguientes:

a) Sociedades por Acciones Simplificadas[254].- Se adiciona una regla en la que se establece que las Sociedades por Acciones Simplificadas podrán inscribirse al RFC y obtener su e.firma por única ocasión a través del portal gob.mx/Tuempresa.

b) Complemento de recibo de pago de nómina[255].- Se establece que a partir del 1 de enero de 2017, será de uso obligatorio para los contribuyentes el complemento de recibo de pago de nómina versión 1.2 referido en las reglas 2.7.1.8., segundo párrafo y 2.7.5.3 de la RMF.

[254] Regla 2.2.10., RMF.

[255] Art. Cuarto Transitorio, RMF.

INTERNACIONAL

TRATADOS EN VIGOR Y APLICABLES A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2017

La lista de 74 tratados que constituyen derecho vigente al 1 de enero de 2017 es la siguiente:

Estado	Publicación en DOF	Aplicable a partir del
Alemania	15 de diciembre de 2009	15 de octubre de 2009 1 de enero de 2010
Antillas Neerlandesas[256]	3 de febrero de 2011	4 de febrero de 2011
Argentina[257]	19 de marzo de 2004	1 de enero de 2005
Aruba[258]	26 de agosto de 2014	1 de septiembre de 2014
Australia	13 de febrero de 2004	1 de enero de 2004
		1 de julio de 2004
Austria	8 de diciembre de 2004	1 de enero de 2006
	30 de junio de 2010 (Protocolo)	1 de enero de 2011
Bahamas[259]	30 de diciembre de 2010	1 de enero de 2011

[256] En materia de Intercambio de Información.

[257] Para Evitar la Doble Imposición en Materia de Transporte Internacional.

[258] En materia de Intercambio de Información.

[259] En materia de Intercambio de Información.

Bahréin	27 de abril de 2012	1 de enero de 2013
Barbados	15 de enero 2009	1 de enero de 2010
Bélgica[260]	6 de enero de 1997	1 de enero de 1998
Belice[261]	9 de agosto de 2012	9 de agosto de 2012
Bermuda[262]	9 de septiembre de 2010	9 de septiembre de 2010
Brasil	1 de enero de 2007	1 de enero de 2007
Canadá	20 de junio de 2007	1 de enero de 2008
Canadá[263]	15 de julio de 1992	1 de enero de 1993
Colombia	11 de julio de 2013	1 de enero de 2014
Corea	16 de marzo de 1995	1 de enero de 1996
Costa Rica[264]	21 de junio de 2012	26 de junio de 2012 1 de enero de 2013
Chile	12 de mayo de 2000	1 de enero de 2000
China	28 de febrero de 2006	1 de enero de 2007
Dinamarca	27 de mayo de 1998	1 de enero de 1998

[260] Tratado en proceso de modificación.

[261] En materia de Intercambio de Información.

[262] En materia de Intercambio de Información.

[263] En materia de Intercambio de Información.

[264] En materia de Intercambio de Información.

Ecuador	4 de abril de 2001	1 de enero de 2001
Emiratos Árabes Unidos	8 de julio de 2014	1 de enero de 2015
Estonia	16 de diciembre de 2013	1 de enero de 2014
España[265]	31 de diciembre de 1994	1 de enero de 1995
EUA	3 de febrero de 1994 25 de enero de 1996 22 de julio de 2003	1 de enero de 1994 26 de octubre de 1995 3 de julio de 2003 (vigencia)
EUA[266]	23 de enero de 1990 25 de enero de 1996	18 de enero de 1990 26 de octubre de 1995
Finlandia	11 de agosto de 1999	1 de enero de 1999
Francia	16 de marzo de 1993	1 de enero de 1993
Gibraltar[267]	27 de agosto de 2014	1 de enero de 2014
		27 de agosto de 2014
Grecia	31 de diciembre de 2005	1 de enero de 2006
Hong Kong	4 de marzo de 2013	1 de enero de 2014
Hungría	26 de diciembre de 2011	1 de enero de 2012

[265] Tratado en proceso de modificación.

[266] En materia de Intercambio de Información.

[267] En materia de Intercambio de Información.

India	31 de marzo de 2010	1 de enero de 2011
Indonesia[268]	8 de diciembre de 2004	1 de enero de 2005
Irlanda[269]	9 de agosto de 2000	1 de enero de 1999
Isla del Hombre[270]	2 de marzo de 2012	4 de marzo de 2012
Islas Caimán[271]	7 de marzo de 2012	9 de marzo de 2012 1 de enero de 2013
Islas Cook[272]	2 de marzo de 2012	3 de marzo de 2012
Islas Guernsey[273]	27 de abril de 2012	24 de marzo de 2012
Islas Jersey[274]	22 de marzo de 2012	22 de marzo de 2012
Islandia	31 de diciembre de 2008	1 de enero de 2009
Israel	11 de agosto de 2000	1 de enero de 2000
Italia	29 de marzo de 1995	1 de enero de 1996 16 de abril de 2015
Japón	6 de enero de 1997	1 de enero de 1997

[268] Tratado en proceso de modificación.

[269] Tratado en proceso de modificación.

[270] En materia de Intercambio de Información.

[271] En materia de Intercambio de Información.

[272] En materia de Intercambio de Información.

[273] En materia de Intercambio de Información.

[274] En materia de Intercambio de Información.

Kuwait	15 de mayo de 2013	1 de enero de 2014
Letonia	27 de febrero de 2013	1 de enero de 2014
Liechtenstein[275]	22 de julio de 2014	1 de enero de 2014
Lituania	15 de noviembre de 2012	1 de enero de 2013
Luxemburgo	6 de febrero de 2002	1 de enero de 2002
	17 de noviembre de 2011 (Protocolo)	1 de enero de 2012
Malta	8 de agosto de 2014	1 de enero de 2015
Noruega	26 de agosto de 1996	1 de enero de 1997
Nueva Zelanda	15 de junio de 2007	1 de agosto de 2007 1 de enero de 2008
Países Bajos	31 de diciembre de 1994	1 de enero de 1995
	29 de diciembre de 2009 (Protocolo)	1 de enero de 2010
Panamá	30 de diciembre de 2010	1 de enero de 2011
Perú	26 de febrero de 2014	1 de enero de 2015
Polonia	18 de octubre de 2002	1 de enero de 2003
Portugal	3 de abril de 2001	1 de enero de 2002
Qatar	8 de marzo de 2013	1 de enero de 2014

[275] En materia de Intercambio de Información.

Reino Unido	15 de marzo de 1995	1 de abril de 1994
	15 de abril de 2011 (Protocolo)	18 de enero de 2011
República Checa	28 de enero de 2003	1 de enero de 2003
República Eslovaca	28 de septiembre de 2007	1 de enero de 2008
Rumania	12 de diciembre de 2001	1 de enero de 2002
Rusia	20 de mayo de 2008	1 de enero de 2009
Samoa[276]	13 de julio de 2012	18 de julio de 2012
Santa Lucía	17 de diciembre de 2015	18 de diciembre de 2015
Singapur	23 de agosto de 1996	1 de enero de 1996
	9 de enero de 2012 (Protocolo)	1 de enero de 2013
Sudáfrica	21 de julio de 2010	1 de enero de 2011
Suecia	10 de febrero de 1993	1 de enero de 1993
Suiza	24 de octubre de 1994	1 de enero de 1995
	22 de diciembre de 2010 (Protocolo)	1 de enero de 2011
Turquía	17 de julio de 2015	1 de enero de 2016
Ucrania	26 de noviembre de 2012	1 de enero de 2013
Uruguay	28 de diciembre de 2010	1 de enero de 2011

[276] En materia de Intercambio de Información.

Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal y su Protocolo	27 de agosto de 2012	1 de enero de 2013

TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN PENDIENTES DE ENTRAR EN VIGOR

Estado	Fecha de firma	Estatus
Argentina	4 de noviembre de 2015	Pendiente aprobación por México
Arabia Saudita	17 de enero de 2016	Pendiente aprobación por ambos Estados
Costa Rica	12 de abril de 2014	Pendiente aprobación por el otro Estado
Filipinas	17 de noviembre de 2015	Pendiente aprobación por ambos Estados
Guatemala	13 de marzo de 2015	Pendiente aprobación por ambos Estados
Jamaica	18 de mayo de 2016	Pendiente aprobación por ambos Estados
Venezuela	6 de febrero de 1997	Pendiente aprobación por México
Bélgica (Modificación)	26 de agosto de 2013	Pendiente aprobación por el otro Estado
España (Modificación)	17 de diciembre de 2015	Pendiente aprobación por ambos Estados

TRATADOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN NEGOCIACIÓN[277]

Egipto
Eslovenia
Líbano
Malasia
Marruecos
Nicaragua
Omán
Pakistán
Tailandia
Vietnam

TRATADOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN EN NEGOCIACIÓN[278]

Islas Marshall
Mónaco
Vanuatu

[277] Visible en www.sat.gob.mx.

[278] Ídem.

EROSIÓN DE LA BASE GRAVABLE Y TRANSFERENCIA DE UTILIDADES ("BEPS")

Desde julio de 2013, la OCDE y el G-20 han venido desarrollado un proyecto en contra de la erosión de la base gravable y transferencia de utilidades conocido como "BEPS", por sus siglas en inglés. Dicho proyecto es un conjunto de reglas y acciones que buscan combatir diversas estrategias agresivas de planeación fiscal empleadas por empresas multinacionales a través de la explotación de lagunas o desajustes de disposiciones fiscales con el propósito de reducir la base gravable y transmitir artificialmente utilidades a jurisdicciones de baja imposición para acceder a una carga fiscal menor en esas jurisdicciones donde se tiene una poca o nula actividad económica.

Plan de Acción BEPS

El 19 de julio de 2013, la OCDE publicó el "*Base Erosion and Profit Shifting Action Plan*" (en adelante, "Plan de Acción BEPS") en el cual se incluyen 15 acciones que tienen como finalidad establecer las medidas idóneas para combatir la erosión de las bases gravables y la transferencia de utilidades entre empresas trasnacionales y asegurar que las utilidades estén sujetas a imposición en el lugar donde las actividades económicas que las generan sean desarrolladas o donde exista una generación de valor.

El 5 de octubre de 2015 fue publicado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, el paquete final del Plan de Acción BEPS que contiene los reportes finales de las 15 acciones del Plan, con el cual se consolidan las medidas finales para afrontar BEPS.

Con base en dicho paquete final, el Plan de Acción BEPS está diseñado para ser implementado vía modificaciones en las legislaciones y prácticas locales de los países, los tratados fiscales internacionales y mediante la celebración de un instrumento multilateral.

A continuación se exponen las actualizaciones que han sido publicadas para la implementación de las siguientes acciones del Plan de Acción BEPS:

Acción 4 – Limitación de la erosión de la base respecto de la deducción de intereses y otros pagos financieros

La acción 4 del Plan de Acción BEPS tiene como principal objetivo impedir la erosión de la base gravable y el traslado de utilidades mediante la excesiva deducción de intereses entre un grupo de compañías multinacionales.

En términos generales, esta acción busca evitar que los grupos de compañías multinacionales ajusten el monto de deudas incurridas entre las partes a través de instrumentos financieros para realizar pagos que económicamente equivalen al pago de intereses utilizando figuras legales distintas, escapando de las restricciones previstas para la deducción de intereses con el objetivo de alcanzar resultados fiscales favorables.

El objetivo primordial de esta acción es limitar el monto de los intereses pagados entre partes de un mismo grupo de compañías multinacionales que no tengan la sustancia correcta sujeta a un riesgo financiero no mayor que el retorno beneficio otorgado.

El 22 de Diciembre de 2016, la OECD publicó un reporte actualizado sobre la Acción 4 de BEPS que incluye una guía adicional sobre dos áreas específicas: *(i)* el diseño y operación de la "regla de proporción de grupo" *("group ratio rule")*, y *(ii)* los enfoques particulares para hacer frente a los riesgos BEPS planteados por los sectores bancario y de seguros.

Esta acción establece *(i)* una "regla de proporción fija" que tiene como objeto limitar las deducciones netas de una entidad por concepto de intereses y pagos económicamente equivalentes a intereses a un porcentaje determinado de sus "utilidades antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización" *("Earnings before interest, taxes, depreciation and amortisation - EBITDA")*, *(ii)* una "regla de proporción de grupo" que permita a una entidad alcanzar una deducción neta de intereses mayor, con base en una proporción financiera de su grupo multinacional, y *(iii)* una regla basada en la proporción de intereses netos de terceros y "utilidades antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización" *("net third party interest/EBITDA ratio")* tratándose de grupos financieros consolidados, entre otras medidas.

El reporte actualizado respecto de esta acción comprende esencialmente lo siguiente:

a) Se proporciona una guía detallada para apoyar a los países a aplicar la "regla de la proporción de grupo". Al efecto, se hace hincapié en la importancia de un enfoque coherente para proporcionar protección a los países y reducir los costos de cumplimiento para los grupos, al tiempo que incluye cierta flexibilidad para que un país tenga en cuenta características particulares de su legislación y política tributaria para la implementación de esta acción.

b) Respecto del sector bancario y de seguros, se exponen los requisitos reglamentarios y comerciales que limitan la capacidad de los grupos de utilizar intereses para fines de BEPS, y refuerza estas limitaciones. Asimismo, se establece que cada país está obligado a identificar los riesgos BEPS distinguiendo entre aquellos planteados por grupos bancarios y aquellos planteados por grupos de seguros. Sobre este punto se recomienda que cuando no se identifiquen riesgos significativos en estos sectores, se exima de manera razonable a estos grupos de la "regla de proporción fija" y "regla de proporción de grupo", sin necesidad de reglas adicionales.

A este respecto, el reporte establece la forma de diseñar normas aplicables a este sector e incluye un resumen de las normas seleccionadas actualmente aplicadas por los países. En todos los casos, los países deben asegurarse de que se entiende plenamente la interacción de las normas fiscales y reglamentarias y el posible impacto en los grupos multinacionales.

Acción 5 – Evitar las prácticas fiscales indebidas de forma más efectiva, tomando en cuenta transparencia y sustancia

La estrategia desarrollada por la Acción 5 del Plan de Acción BEPS se centra específicamente en alinear el acceso a los beneficios fiscales aplicables en cierto tipo de ingresos con las actividades y gastos que los generaron (especialmente en el caso de PI), y prevenir la falta de transparencia en países con regímenes preferentes mediante el intercambio de resoluciones administrativas emitidas por las autoridades fiscales de dichos países que pudieren representar riesgos de BEPS.

Así, se contemplan seis categorías de resoluciones que serán materia de intercambio de acuerdo a lo señalado por la OCDE:

a) Resoluciones relativas a la aplicación de un régimen fiscal preferencial.

b) APA unilaterales, así como cualquier otra resolución referente a precios de transferencia.

c) Resoluciones que ajusten a la baja las ganancias.

d) Reglas en materia de EP.

e) Resoluciones en relación con sociedades canalizadoras de rentas.

f) Cualquier otro tipo de resolución administrativa de una autoridad fiscal que acuerde la OCDE en el futuro que pudiere dar lugar a preocupaciones de prácticas fiscales indebidas para la erosión de la base gravable debido a la falta de intercambio de información.

En este marco de referencia, la OCDE, en julio de 2016, publicó el formato estandarizado "IT" para el intercambio de resoluciones fiscales entre países, el formato "ETR XML", así como la Guía del Usuario correspondiente, los cuales servirán de base para asegurar la implementación rápida y eficiente de la Acción 5 del Plan de Acción BEPS.

Al respecto, el intercambio de estas resoluciones tiene lugar a partir del 1 de abril de 2016. Por otra parte, el intercambio de ciertas resoluciones emitidas en el pasado deberá finalizar el 31 de diciembre de 2016.

Acciones 8 y 10 – Asegurar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la generación de valor

En términos generales, las reglas de precios de transferencia se han utilizado durante décadas para efectos fiscales a fin de evitar la erosión artificial de la base gravable en países con tasas impositivas altas y el traslado de utilidades a países con menores cargas tributarias en transacciones llevadas a cabo por partes relacionadas.

Los reportes finales referidos a estas dos Acciones determinaron que los estándares internacionales de precios de transferencia y las reglas existentes han sido vulnerables a la manipulación y han permitido que las atribuciones de utilidades dentro de un grupo societario no se

encontraren alineadas con la actividad económica que producía dichas utilidades.

En consecuencia, a efecto de asegurar que el resultado de los precios de transferencia dentro de un grupo multinacional se encuentre alineado con la creación de valor, la OCDE desarrolló las Acciones 8 y 10 del Plan de Acción BEPS, mismas que intentan resolver: *(i)* la asignación indebida de utilidades generadas por intangibles, *(ii)* la atribución de riesgos dentro de un grupo societario mediante contratos que no corresponden a las actividades que realmente se llevan a cabo por las compañías dentro del grupo y *(iii)* la asignación de utilidades conforme a la relación contractual entre partes relacionadas cuando su conducta es inconsistente con dicha relación contractual dando lugar a operaciones no comercialmente razonables para la empresa del grupo de que se trate ("recaracterización").

Como resultado de las Acciones 8 y 10, en mayo de 2016, el Consejo de la OCDE aprobó las reformas a seis de los nueve capítulos de las *Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales* ("Guías").

Al respecto, los cambios efectuados a las Guías conforme a las recomendaciones establecidas en dichas Acciones tuvieron un efecto legal inmediato en México en virtud de lo dispuesto por la LISR, la cual establece que las Guías serán aplicables para la interpretación del capítulo de precios de transferencia de la LISR en la medida en que sean congruentes con dicha ley y los tratados celebrados por México[279].

En virtud de lo anterior, cualquier auditoría en materia de precios de transferencia que se efectúe por parte de nuestras autoridades hacendarias podrá requerir cualquier información que derive de las reformas a las Guías. No obstante, cabe señalar que algunos cambios efectuados a dichas Guías no necesariamente son congruentes con lo dispuesto en la LISR, por lo que no deberían tener inmediatamente un efecto legal en México sino hasta que sean reformados los correspondientes artículos de dicha Ley.

Como parte de las reformas a las Guías más relevantes podemos mencionar los siguientes:

a) El análisis de la transacción partirá de las relaciones contractuales entre partes relacionadas, sin embargo, la

[279] Art. 179, último párrafo de la LISR.

conducta de las partes deberá prevalecer sobre los acuerdos contractuales si estos están incompletos o no están soportados por la conducta.

b) Se adicionan elementos para la asignación de utilidades mediante un análisis funcional de las partes involucradas considerando *(i)* el riesgo, *(ii)* el control del riesgo[280] y *(iii)* la capacidad financiera de asumir un riesgo[281].

c) El principio de "plena competencia" *("arm's length principle")* se mantiene pero es sujeto a consideraciones que fortalecen dicho principio, tales como la inclusión de factores de comparabilidad como los ahorros que implica el lugar de ubicación de la empresa, costo de la fuerza laboral y sinergias dentro de un grupo societario.

d) El retorno económico proveniente de los intangibles deberá ser asignado a las entidades que contribuyan con las actividades de creación de valor a través del desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de los intangibles y la asunción del riesgo asociado con dichas funciones (conocido como métrica "DEMPE" o "*Development, Enhancement, Maintenance, Protection and Explotation*").

e) Se establecen nuevos lineamientos para determinar los precios de transferencia en servicios que impliquen un bajo valor agregado y en transacciones de *commodities*.

f) Se establecen directrices aplicables a la estructuración y documentación de los acuerdos de contribución al costo o "CCAs", por sus siglas en inglés.

Al 19 de diciembre de 2016 aún se encuentran pendientes de publicación las reformas al resto de los capítulos de las Guías que, a grandes rasgos, guardan relación con los lineamientos que deberían ser aplicables en una restructuración de negocios que englobe una

[280] Se refiere a la capacidad de tomar o declinar una oportunidad riesgosa, capacidad de tomar decisiones para responder a los riesgos asociados e implementar las medidas necesarias para responder ante el eventual riesgo, junto con la ejecución de la toma de decisiones.

[281] Se refiere a la capacidad de una empresa de acceder, conforme a sus activos reales, a la liquidez disponible, en caso de asumir o declinar los riesgos, así como para pagar las funciones necesarias a fin de mitigar esos riesgos y soportar las consecuencias en caso que el riesgo se materialice.

reasignación de intangibles, los riesgos o ganancias dentro de un grupo y con los supuestos en los que debería imperar la aplicación del método de participación de utilidades. No obstante, durante el periodo previo a la publicación de la versión final de las nuevas Guías, las disposiciones de la LISR en materia de precios de transferencia deberán interpretarse en sincronía con lo dispuesto en las Acciones 8 y 10 de BEPS.

Acción 13 – Re-examinar documentación de precios de transferencia

En general, la Acción 13 prevé estándares para la documentación de precios de transferencia y una plantilla de reporte país por país *("Country-by-country reporting")* sobre los ingresos, impuestos pagados y ciertas medidas de actividad económica para realizar evaluaciones de riesgo e intercambiar dichos reportes entre las administraciones tributarias.

Para tales efectos, esta Acción estableció que la entrega de documentación de precios de transferencia a las autoridades fiscales se efectuara a través de los mecanismos conocidos como archivo maestro (*"Master File")*, archivo local (*"Local File")* y reporte país por país (*"Country-by-Country")*.

En virtud de dicha Acción, cada una de las administraciones tributarias ha optado por balancear sus necesidades de información de manera diferente, al requerir un reporte de país por país con información adicional, además del archivo maestro y local, para evaluar riesgos de precios de transferencia.

Tal fue el caso de México con la entrada en vigor de la declaración informativa maestra, local y país por país en la LISR a partir del 1 de enero de 2016, a efecto de allegarse de información de difícil obtención sobre operaciones entre partes relacionadas. Dicha información deberá presentarse antes del 31 de diciembre de 2017, respecto al ejercicio fiscal 2016.

Como parte de la implementación de la acción referida, el 22 de marzo de 2016, la OCDE publicó el formato electrónico estandarizado para el intercambio de reportes país por país entre jurisdicciones.

Con fecha 29 de junio de 2016 (y actualizadas el 5 de diciembre del mismo año), la OCDE publicó las directivas de implementación del reporte país por país *("Guidance on the Implementation of Country-by-*

Country Reporting"), en las cuales fundamentalmente se incluyen las siguientes cuestiones:

a) La opción y las condiciones de la presentación de información para grupos multinacionales de forma transicional *("parent surrogate filing")*, consistente en el cumplimiento voluntario de entidades matrices residentes en jurisdicciones donde aún no existe legislación doméstica que prevea el reporte país por país a partir del 1 de enero de 2016 (como es el caso de EUA, China, Suiza, entre otros).

b) Los requerimientos de notificación para grupos multinacionales respecto de la entidad reportable bajo el reporte país por país a las administraciones tributarias locales durante el periodo de transición en jurisdicciones donde, al 31 de diciembre de 2016, aún no existe legislación doméstica para identificar a la entidad reportable ni los denominados "Acuerdos Calificados de Autoridad Competente" *(QCAA)* para el intercambio de información entre administraciones tributarias de distintas jurisdicciones.

c) La aplicación del reporte país por país a fondos de inversión y asociaciones *(partnerships)*, con base en reglas de contabilidad y transparencia fiscal.

d) El impacto de fluctuaciones cambiaras respecto del umbral de ingresos acordado en 750 millones de Euros[282] para la presentación de la información de entidades multinacionales, mismo que será materia de revisión del reporte país por país prevista para el año 2020.

Adicionalmente, en las directivas de la OCDE se proporciona información sobre aspectos específicos de la implementación del reporte por país, incluyendo fechas de aplicación efectivas por cada país, la presentación de información local y mecanismos sustitutos de presentación de información *("surrogate filing mechanisms")*, identificando los acuerdos para el intercambio de reportes país por país que se encuentran en vigor.

Al 7 de diciembre de 2016, un total de 50 países han firmado el CbCMCAA, dentro de los cuales se encuentra México.

[282] Al respecto, cabe señalar que umbral establecido por México en la LISR fue de […].

Finalmente, entre otras cuestiones, se prevé que en los próximos meses sea publicada una actualización sobre el avance en la implementación del reporte e información adicional sobre los *QCAAs* para facilitar el intercambio de reportes país por país entre las administraciones tributarias.

Acción 14 – Eficientar los medios de solución de controversias

Las medidas adoptadas por la Acción 14 del Plan de Acción BEPS en 2015 tienen como objetivo primordial implementar mecanismos efectivos de solución de controversias para resolver disputas relacionadas con la interpretación y aplicación de tratados en materia de doble tributación a través de procedimientos de acuerdo mutuo, conocidos como "MAPs" por sus siglas en inglés, a la luz del artículo 25 del Convenio Modelo de la OCDE.

En octubre de 2016, la OCDE publicó la documentación que servirá como base para la adopción de MAPs con el objetivo de:

a) Determinar el "estándar mínimo" y las prácticas necesarias para eficientar la solución de controversias.

b) Establecer las directrices aplicables a los MAPs cuya implementación se dividirá en dos etapas:

   i) Revisión: Análisis para la correcta aplicación del estándar mínimo conforme al marco legal de cada jurisdicción.

   ii) Monitoreo: Revisión de las medidas adoptadas por cada país para subsanar cualquier deficiencia detectada en la etapa de revisión.

c) Garantizar una mayor transparencia que refleje el enfoque de colaboración que adoptarán las autoridades competentes de los países involucrados.

d) Publicar las reglas con el fin de orientar al contribuyente sobre la información que deberá presentar para iniciar un MAP.

En 2017 México comenzará con la revisión del estándar mínimo y posteriormente determinará los mecanismos de implementación para

adoptar las medidas incluidas en la presente Acción de acuerdo con la información publicada por la OCDE en 2016.

Acción 15 – Instrumento multilateral para la implementación de BEPS

La implementación de las recomendaciones estipuladas en las Acciones 2, 6, 7 y 14 del Plan de Acción BEPS, implicaría la renegociación de cada uno de los tratados bilaterales para evitar la doble tributación. Lo anterior impediría la adopción de la política BEPS en un plazo razonable y representaría un proceso excesivamente largo para todos los países que han mostrado su apoyo a estas medidas.

En este contexto, conforme a la Acción 15, los países involucrados exploraron la viabilidad de la celebración de un instrumento multilateral que tuviere los mismos efectos de una renegociación simultánea de los más de 2000 tratados bilaterales celebrados entre los países.

Así, en febrero de 2015 fue aprobada por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE y el G-20, la formación de un grupo para desarrollar un instrumento multilateral que estableciera las medidas necesarias para enmendar los tratados bilaterales en términos de las diferentes recomendaciones derivadas de los reportes finales de las Acciones BEPS. A dicho instrumento se le denominó MLI.

El desarrollo del MLI estuvo a cargo de un grupo "Ad Hoc" conformado por más de 100 países, entre ellos México, el cual comenzó su trabajo en mayo de 2015 y concluyó el 24 de noviembre de 2016. Se espera que el MLI sea firmado en una ceremonia por celebrarse en junio de 2017 en París[283].

Los países que ratifiquen el MLI podrán optar por adoptar algunas o todas las disposiciones del MLI. Al efecto, los países deberán notificar a la OCDE las disposiciones del MLI que eligieron como aplicables a fin de que esta organización, después de recibir la elección de disposiciones aplicables de los demás países, publique cuáles disposiciones y en cuáles tratados deberá aplicar la disposición del MLI en lugar de aquella estipulada en el tratado celebrado entre ambos estados.

En caso que México sea uno de los países ratificadores del MLI, lo cual es el escenario más probable, éste sería un instrumento jurídicamente vinculante en nuestro país en lo que se refiera a las disposiciones que

[283] Visible en http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-instrument-BEPS-tax-treaty-information-brochure.pdf

México y el otro país (que haya ratificado el MLI y que tenga en vigor un tratado con México), hayan elegido como aplicables en su momento.

En tal virtud, se puede esperar que el MLI impacte a los primeros tratados bilaterales celebrados por México en la segunda mitad del 2017.

Los puntos más relevantes del MLI son los siguientes:

I. Incompatibilidad en esquemas híbridos

a) Entidades transparentes (Artículo 3).- Los ingresos que se obtengan por o a través de entidades transparentes deberán considerarse como ingresos de un residente de un país, sólo si conforme a la legislación del país receptor del ingreso es considerado como residente en dicho país para efectos fiscales.

b) Entidades con doble residencia fiscal (Artículo 4).- Cuando una sociedad sea residente para efectos fiscales en más de un país, las autoridades competentes de los Estados correspondientes harán lo posible por resolver mediante acuerdo mutuo la cuestión, teniendo en consideración la sede de dirección efectiva de la sociedad, el lugar en el que esté constituida o de otra manera establecida y cualquier otro factor importante. En ausencia de dicho acuerdo, dicha sociedad no tendrá derecho a solicitar los beneficios del presente Convenio.

c) Aplicación de métodos para evitar la doble tributación (Artículo 5).- Se proponen tres opciones para regular el uso de los métodos de exención y crédito para evitar la doble tributación establecidos en los tratados. En general, estas tres opciones tienen como propósito principal restringir el acceso al uso del método de exención.

II. Abuso de tratados

a) Limitación de Beneficios (Artículo 7).- Se prevén dos opciones: *(i)* negar los beneficios del tratado correspondiente en transacciones llevadas a cabo con la intención principal de obtener los beneficios del tratado en caso que sea razonable concluir lo anterior conforme a un análisis de los hechos y circunstancias relevantes al asunto en específico ("*Principal Purpose Test*"); y *(ii)* la aplicación de una disposición "simplificada de limitación de beneficios" la cual, en términos generales, limitaría la aplicación de beneficios de los tratados a las siguientes personas:

i) Individuos.

ii) Autoridades gubernamentales o subdivisiones políticas del estado contratante.

iii) Sociedades cuyas acciones estén listadas en bolsas de valores.

iv) Entidades que administren u otorguen beneficios para el retiro de individuos.

v) Personas con actividad empresarial, siempre que el ingreso emane de dicha actividad.

vi) Residentes que durante seis meses dentro de un periodo de doce meses sean propietarios directa o indirectamente del 75% del interés del residente en el otro estado.

vii) Personas que demuestren a sus autoridades fiscales que sus acciones no tuvieron como propósito principal obtener los beneficios del tratado.

b) Dividendos (Artículo 8).- Las disposiciones en un tratado que exceptúen el impuesto sobre dividendos cuando el beneficiario efectivo de los mismos sea tenedor o controle más de cierta proporción del capital, acciones o derecho a voto ("*participation exemptions*") de la entidad distribuidora de los mismos, serán aplicables solamente cuando las condiciones establecidas en esas disposiciones se cumplan a lo largo de los 365 días del año que incluya el día en que se paguen los dividendos.

i) Ganancias de capital relacionadas con la venta de acciones o títulos de entidades, fideicomisos o asociaciones (*partnerships*) cuyo valor se derive de bienes inmuebles (Artículo 9):

ii) La disposición en un tratado que establezca que la ganancia obtenida por un residente a través de la enajenación de acciones u otros títulos en una entidad pueden ser gravadas en el otro estado siempre y cuando el valor de las acciones derive en cierta proporción de bienes

inmuebles situados en este otro estado, será aplicable si en cualquier momento durante los 365 días anteriores a la venta de dichos títulos se cumplió con dicha proporción.

c) Establecimientos Permanentes ("EPs") en terceros países (Artículo 10).- Los beneficios de un tratado entre dos países no serán aplicables a ingresos atribuibles a un EP localizado en un tercer estado donde el impuesto es menor al 60% a aquel que se hubiere pagado en el país en el que se encuentra la sociedad matriz del EP.

d) Restricción del derecho de los estados a gravar sus propios residentes (Artículo 11).- Se establece una lista de excepciones a la regla general que establece que un tratado no debe afectar el derecho de un estado a gravar sus propios residentes. Dichas excepciones tienen relación con los beneficios otorgados bajo ciertas disposiciones de los tratados.

III. Prevención de estatus de EP

a) Prevención de estatus de EP a través de esquemas de comisionarios y arreglos similares (Artículo 12).- Se considerará que una empresa tiene un EP en otro estado cuando una persona actúe a nombre y por cuenta de dicha empresa en el otro estado contratante y en la realización de dichas actividades concluya habitualmente contratos o juegue un rol principal en la conclusión de los mismos, siempre que generalmente estos sean firmados sin cambios significativos por la empresa en el extranjero y siempre que los mismos sean *(i)* a nombre de la empresa, *(ii)* relacionados a la transferencia de propiedad u otorgamiento de uso de bienes de la empresa o *(iii)* relacionados con la prestación de servicios por dicha empresa.

b) Excepciones a la creación de un EP por actividades específicas (Artículo 13).- Se establecen tres opciones a partir de las cuales los estados podrán determinar las actividades que no serán consideradas generadoras de un EP en virtud de la naturaleza de las mismas.

c) División de contratos (Artículo 14).- Con el fin de determinar si el transcurso de un periodo de tiempo para desarrollar un determinado proyecto o actividad deriva en la creación de un EP, se establece que:

i) Cuando una empresa lleva a cabo actividades en un lugar que involucre una obra, una construcción o un proyecto de instalación o

montaje, o las actividades de inspección relacionadas con ellos y estas actividades continúen durante uno o más períodos que, en su conjunto, excedan 30 días; y

ii) Cuando se lleven a cabo actividades por parte de empresas relacionadas a la primer mencionada empresa en conexión con la misma obra, construcción o proyecto de instalación que excedan los 30 días, estos periodos deberán acumularse al cómputo del tiempo invertido en el proyecto o actividad por la primer mencionada empresa para la determinación si dicho proyecto o actividad ha dado lugar a un EP en el otro estado por exceder un cierto periodo de tiempo.

Cabe recalcar el hecho que los estados podrán elegir si los cambios aquí descritos serán aplicables para ellos o no y en qué medida.

ESTÁNDAR PARA EL INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN SOBRE CUENTAS FINANCIERAS EN MATERIA FISCAL ("CRS")

Marco general

Desde hace algunos años la OCDE sentó las bases para el intercambio de información fiscal por mecanismos diversos, a través del artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE y la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (la "Convención").

A la luz de la Convención, el Consejo de la OCDE aprobó una serie de lineamientos y reglas estándar para el intercambio automático de información sobre cuentas financieras.

Los lineamientos y reglas están contenidas en los siguientes documentos: *(i)* el CRS, mismo que contiene la las reglas estándar de reporte, *(ii)* el MCAA - *Model Competent Authority Agreement*), a través del cual las jurisdicciones firmantes se comprometen a llevar a cabo los procesos de investigación previa y reporte de información de cuentas financieras en términos del CRS, y a efectuar el intercambio automático de la información para efectos fiscales, y *(iii)* los Comentarios al CRS ("Comentarios al CRS") y al MCAA.

El 29 de octubre de 2014, la SHCP firmó, de manera conjunta con otras 50 jurisdicciones, el MCAA.

Al 2 de noviembre de 2016, 87 jurisdicciones han firmado el MCAA. Otras jurisdicciones aún no han suscrito dicho instrumento; sin embargo, se han comprometido a intercambiar información fiscal en el futuro.

Plazo para reporte e intercambio de información

Las jurisdicciones que al 26 de julio de 2016 han suscrito el citado acuerdo y se han comprometido a efectuar el primer intercambio de información en septiembre de 2017 y en septiembre de 2018 son las siguientes:

a) Septiembre de 2017.- Alemania, Anguila, Argentina, Barbados, Bélgica, Bermudas, Bulgaria, Chipre, Colombia, Corea, Croacia, Curazao, Dinamarca, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estonia, Finlandia, Francia, Gibraltar, Grecia, Guernesey, Groenlandia, Hungría, Islandia, India, Irlanda, Isla del Hombre, Islas Caimán, Islas Feroe, Islas Vírgenes Británicas, Italia, Jersey, Letonia, Liechtenstein, Lituania, Luxemburgo, Malta, México, Montserrat, Niue, Noruega, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Rumania, San Marino, Seychelles, Sudáfrica, Suecia, Turcos y Caicos, Trinidad y Tobago[284].

b) Septiembre de 2018[285].- Albania, Andorra, Antigua y Barbuda, Arabia Saudita, Aruba, Australia, Austria, Bahamas[286], Bahréin, Belice, Brasil, Brunei Darussalam, Canadá, Chile, China, Costa Rica, Dominica, Emiratos Árabes Unidos, Ghana, Granada, Hong Kong (China), Indonesia, Islas Cook, Islas Marshall, Israel, Japón, Kuwait, Líbano, Macao (China), Malasia, Mauricio[287], Mónaco, Nauru, Nueva Zelanda, Panamá[288], Qatar, Uruguay, Vanuatu, Rusia, Samoa, San Cristóbal y

[284] Trinidad y Tobago aún no ha firmado el MCAA para la implementación del CRS.

[285] Bahréin, Brunei Darussalam, Dominica, Hong Kong, Macao, Vanuatu, Singapur y Turquía aún no han firmado el MCAA para la implementación del CRS.

[286] Bahamas aún no ha firmado el MCAA y ha optado por implementar el CRS bajo un enfoque bilateral.

[287] Mauricio inicialmente se comprometió a comenzar con el primer intercambio en 2017; sin embargo, por disposición oficial prorrogó dicho intercambio hasta 2018.

[288] Panamá aún no ha firmado el MCAA y ha optado por implementar el CRS mediante la firma de acuerdos bilaterales.

Nieves, San Martín, San Vicente y las Granadinas, Santa Lucía, Singapur, Suiza, Turquía.

La Secretaría del Órgano de Coordinación encargado de monitorear la implementación y desarrollo de la Convención mantiene una lista respecto de las jurisdicciones que han firmado el MCAA y entre las cuales se encuentra en vigor dicho acuerdo, la cual es publicada y actualizada periódicamente en la página web de la OCDE[289].

En el caso de México, a partir del 1 de enero de 2016, entraron en vigor las modificaciones en la legislación fiscal mexicana con el fin de aplicar las reglas de reporte e intercambio de información contenidas en el CRS. En noviembre de 2016, el SAT publicó en su página de internet la última lista de jurisdicciones participantes actualmente reconocidas como tales para llevar a cabo el intercambio de información automático bajo el CRS, para efectos del Anexo 25-Bis de la RMF del ejercicio 2016, incluyendo 77 jurisdicciones[290].

Con fecha 1 de diciembre de 2016, se publicaron en el DOF modificaciones al Anexo 25-Bis de la RMF del ejercicio 2016, con información sobre las obligaciones generales de reporte y debida diligencia de cuentas preexistentes y nuevas de personas físicas y entidades, y sobre las reglas especiales en materia de debida diligencia y definiciones a los términos establecidos en dicho Anexo.

Según la OCDE, al 20 de octubre de 2016, México tiene 43 "relaciones de intercambio bilaterales activas" para el envío de información automática a otras jurisdicciones y 51 "relaciones de intercambio bilaterales activas" para la recepción de información automática proveniente de otras jurisdicciones, bajo el MCAA.

Las jurisdicciones con las que México tiene una relación bilateral activa se enlistan a continuación:

Jurisdicciones a las que se enviará información	Jurisdicciones de donde se recibirá información
1. Alemania 2. Argentina	1. Alemania 2. Argentina

[289] Véase link: http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/crs-by-jurisdiction/

[290] Véase link: http://www.sat.gob.mx/acuerdo_internacional/Paginas/b/documentos/Normatividad/Orientacion/Jurisdicciones_Participantes.pdf

3. Australia	3. Australia
4. Austria	4. Austria
5. Bélgica	5. Bélgica
6. Bulgaria	6. Bermudas
7. Colombia	7. Bulgaria
8. Dinamarca	8. Chipre
9. Eslovaquia	9. Colombia
10. Eslovenia	10. Croacia
11. España	11. Dinamarca
12. Estonia	12. Eslovaquia
13. Finlandia	13. Eslovenia
14. Francia	14. España
15. Gibraltar	15. Estonia
16. Grecia	16. Finlandia
17. Groenlandia	17. Francia
18. Guernesey	18. Gibraltar
19. Hungría	19. Grecia
20. Islandia	20. Groenlandia
21. India	21. Guernesey
22. Irlanda	22. Hungría
23. Isla del Hombre	23. Islandia
24. Islas Feroe	24. India
25. Italia	25. Irlanda
26. Jersey	26. Islas Caimán
27. Corea	27. Isla del Hombre
28. Letonia	28. Islas Feroe
29. Liechtenstein	29. Islas Vírgenes Británicas
30. Lituania	30. Italia
31. Luxemburgo	31. Jersey
32. Malta	32. Corea
33. Noruega	33. Letonia
34. Países Bajos	34. Liechtenstein
35. Portugal	35. Lituania
36. Reino Unido	36. Luxemburgo
37. República Checa	37. Malta
38. República de Mauricio	38. Montserrat
39. Rumania	39. Noruega
40. San Marino	40. Países Bajos
41. Seychelles	41. Portugal
42. Sudáfrica	42. Reino Unido
43. Suecia	43. República Checa
	44. República de Mauricio
	45. Rumania
	46. San Marino
	47. San Vicente
	48. Seychelles
	49. Sudáfrica
	50. Suecia
	51. Turcas y Caicos

Respecto del intercambio de información con Suiza, el 18 de noviembre de 2016 México y Suiza firmaron la Declaración Conjunta para el

Intercambio Automático de Información *("Joint Declaration on Automatic Exchange of Information")*, a efecto de iniciar con la recolección de información financiera durante 2018 para intercambiarla en 2019 conforme al MCAA.

Suiza ha sometido a consulta la introducción del intercambio automático de información con México bajo el MCAA, para la emisión del decreto respectivo y su aprobación en dicho país, mismo que sería efectivo a partir del 1 de enero de 2018, iniciando con el intercambio a partir del 1 de enero de 2019.

Foreign Account Tax Compliance Act ("FATCA")

El 30 de septiembre de 2015 se cumplió el plazo y se dio el primer intercambio de información entre EUA y México conforme al Acuerdo FATCA de fecha 9 de abril de 2014 (mismo que sustituyó el acuerdo inicial suscrito el 19 de noviembre de 2012) y el cual tiene por objeto identificar cuentas o inversiones en entidades financieras de ambos países para efectos fiscales.

Conforme al Acuerdo FATCA, el SAT se encuentra obligado a enviar a las autoridades fiscales de EUA la información de contribuyentes estadounidenses con cuentas bancarias o inversiones en instituciones financieras mexicanas con más de 50 mil dólares, en el caso de personas físicas, o superiores a 250 mil dólares, en el caso de personas morales.

Por su parte, las autoridades fiscales de EUA deben enviarle al SAT la información de las cuentas bancarias o inversiones de mexicanos en instituciones financieras en EUA con más de 10 dólares en intereses generados durante el año anterior.

A finales de 2015, en medios de comunicación, el SAT anunció que el intercambio de información entre México y EUA ya se había verificado entre ambos países, en virtud de lo cual se estimaba que previo procesamiento de la cantidad de información recibida por el SAT y la determinación de su estrategia de fiscalización, hacia la mitad del ejercicio 2016, se comenzaría con la realización de las invitaciones de corrección fiscal o facultades de comprobación, en su caso.

En este sentido, en el mes de septiembre del presente año se verificó el segundo intercambio de información conforme al Acuerdo FATCA.

Con fecha 27 de octubre de 2016, la Administradora Central de Fiscalización y Servicios al Contribuyente del SAT, informó en medios de comunicación que hasta dicha fecha han sido iniciadas 94 auditorías a contribuyentes mexicanos con cuentas bancarias en EUA, mismas que han dejado una recaudación de al menos 100 millones de pesos, derivado de información obtenida bajo el Acuerdo FATCA[291].

Al respecto no ha habido ningún comunicado oficial por parte del SAT.

"Panamá Papers"

Derivado de la investigación internacional conocida como "Panamá Papers", con fecha 9 de mayo de 2016, mediante un reporte preliminar el SAT informó sobre la identificación de contribuyentes mexicanos e intermediarios de los mismos relacionados con la firma Mossack Fonseca, así como de las jurisdicciones de baja imposición involucradas en las estructuras no reportadas a las autoridades fiscales utilizadas por los contribuyentes identificados.

Mediante un segundo reporte, el 20 de junio de 2016, el SAT publicó a mayor detalle los contribuyentes mexicanos identificados por dicha autoridad y sus intermediarios, así como las jurisdicciones involucradas en los "Panamá Papers", y anunció que enviaría solicitudes de información a la CNBV para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Finalmente, el 30 de septiembre de 2016, el SAT publicó un tercer reporte en el cual se señaló el número de contribuyentes personas físicas y morales residentes en México identificados, si dichas personas se encuentran inscritas en el RFC, el número de casos en que fueron enviadas invitaciones de corrección fiscal y el número de facultades de comprobación iniciadas con motivo de la información obtenida por el SAT, manifestando que se ha recaudado un monto de 80 millones de pesos derivado de las mismas, entre otros datos.

"Bahamas Leaks"

El 21 de septiembre de 2016, el SAT emitió un comunicado de prensa respecto de la investigación conocida como "Bahamas Leaks", a través del cual anunció que se tomarían las medidas necesarias para identificar y revisar a los contribuyentes involucrados en el uso de estructuras o

[291] Córdova, Yael (27 de octubre de 2016). SAT recauda más de 100 mdp por FATCA. Periódico El Economista, Sección Finanzas Públicas. Recuperado de: http://eleconomista.com.mx/

compañías Bahamas y otros paraísos fiscales para encontrar elementos de existencia de evasión fiscal y, en su caso, iniciar las facultades de comprobación respectivas.

Al día de hoy, el SAT no ha emitido comunicación alguna sobre el número de personas identificadas o auditorías iniciadas en virtud de esta investigación, sin embargo, tal y como ha sido el caso con los "Panamá Papers", el SAT continuará comunicando mayor información de forma periódica.

DIVERSOS

LEY FEDERAL DE DERECHOS

Generalidades

El 7 de noviembre de 2016 fue publicada en el DOF la LFD, entrando en vigor el 1 de enero de 2017 y de la cual se destaca lo siguiente:

Servicios Migratorios

Se prevé un aumento en la cuota del derecho por la obtención de la condición de estancia "visitante sin permiso para realizar actividades" derivado del aumento en el flujo migratorio[292].

Por otra parte, derivado del programa *"Global Entry"* y de la "Cumbre de Líderes de América del Norte" entre México, Estados Unidos y Canadá, en los que se busca incentivar el flujo migratorio y el turismo, se elimina el derecho por la autorización o renovación para ser miembro del Programa Viajero Confiable.

Servicios de Cinematografía Televisión y Radio[293]

En materia de televisión, se prevé que el pago de derechos que realizarán los concesionarios será por concepto de trámite, estudio y clasificación y, en su caso, autorización de materiales grabados, y no así por el trámite y estudio, y en su caso, clasificación y autorización de películas, telenovelas y teatros, y series filmadas. Dicha cuota se establece por cada quince minutos o fracción de duración de los materiales grabados.

Comisión Nacional Bancaria y de Valores

Derivado de las reformas a la Ley de Fondos de Inversión, se amplió el catálogo de las entidades que se encuentran facultadas para proporcionar de manera directa el servicio de distribución de acciones

[292] Art. 8, fracción I, LFD.

[293] Art. 19-E, fracciones VI y VII, LFD.

de fondos de inversión, adicionando a las sociedades financieras populares, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y sociedades financieras de objeto múltiple reguladas, por lo cual se realiza el ajuste en la LFD a fin de gravar a todos los sujetos mencionados[294].

Mediante disposiciones transitorias, se permite las entidades financieras sujetas a la supervisión de la CNBV, pagar la cuota por los servicios de inspección y vigilancia que de conformidad con las disposiciones vigentes en 2016 que hubieren optado por pagar, más el 3% de la misma, sin que en ningún caso pueda ser menor a la cuota mínima establecida para cada sector para el ejercicio 2017.

Tratándose de casas de bolsa, para determinar la cuota mínima correspondiente al ejercicio 2017, se considerará como capital mínimo requerido, el equivalente en moneda nacional a tres millones de UDIS[295].

Por lo que hace a las instituciones de banca múltiple, en lugar de pagar el derecho por concepto de inspección y vigilancia, podrán optar por pagar la cuota que de conformidad con las disposiciones vigentes en 2016 hubieren optado por pagar para dicho ejercicio, más el 10% del resultado de la suma de[296]:

a) El resultado de multiplicar 0.128561 al millar, por el valor del total de pasivos de la entidad de que se trate.

b) El resultado de multiplicar 0.007110 al millar, por el valor de sus activos sujetos a riesgo totales.

Las bolsas de valores sujetas a la supervisión de la CNBV, podrán optar por el pago de derechos por concepto de inspección y vigilancia la cantidad equivalente al uno por ciento de su capital contable, en vez de pagar los derechos por concepto de inspección y vigilancia previstos en la LFD vigente[297].

[294] Art. 29-E, fracción XXI, LFD.

[295] Art. Segundo Transitorio, fracción II, LFD.

[296] Art. Segundo Transitorio, fracción III, LFD.

[297] Art. Segundo Transitorio, fracción IV, LFD.

Servicio de Administración Tributaria

En línea con las tendencias internacionales marcadas por el plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) se pretende que en las consultas en materia de precios de transferencia se incluyan mayores controles y análisis de mayor calidad y profundidad, analizando operaciones altamente complejas y llevando a cabo negociaciones con autoridades extranjeras.

Bajo la anterior premisa, se redimensionan los gastos de las referidas consultas, aumentando los derechos relativos de la siguiente manera[298]:

a) Por el estudio y trámite de cada solicitud de resolución relativa a los precios o montos de contraprestaciones entre partes relacionadas, se incrementan los derechos de $12,633.43 a $216,308.51.

b) Por cada revisión del informe anual sobre la aplicación de las resoluciones a que se refiere el inciso anterior, se aumenta la cuota de $2,526.55 a $43,261.70.

Por otra parte, y en relación con la prestación de servicios de inspección y vigilancia de la SHCP, se derogan los artículos referentes al cobro de derechos por servicios de vigilancia e inspección por parte de los beneficiarios de estímulos fiscales[299].

Comisión Reguladora de Energía[300]

Con motivo de la reforma constitucional en materia energética, publicada en el DOF el 20 de diciembre de 2013, la naturaleza de PEMEX cambió dejando de ser un organismo descentralizado y se convirtió en una EPE.

En virtud de lo anterior, se derogan los derechos por la supervisión de la operación y mantenimiento de las actividades de distribución, así como de los sistemas de almacenamiento de PEMEX.

---

[298] Art. 53-G y 53-H, LFD.

[299] Art. 27 y 28, LFD.

[300] Art. 50-B, 58-A y 58-B, LFD.

De igual forma, se derogan los derechos relativos a los permisos de tratamiento de petróleo, refinación de petróleo o procesamiento de gas natural.

Lo anterior, con la finalidad de que PEMEX, como EPE, esté en un plano de igualdad ante sus competidores.

Sanidad Zoosanitaria, Fitozoosanitaria y Acuícola[301]

Se adiciona un derecho por la expedición del certificado de sanidad acuícola para la importación de especies acuáticas, sus productos y subproductos biológicos, químicos, farmacéuticos o alimenticios para uso o consumo de dichas especies, así como para la exportación a terceros países.

Igualmente, se adiciona un derecho por la ampliación a la autorización de la certificación como establecimiento tipo inspección federal.

Servicio a la Navegación en el Espacio Aéreo Mexicano y Técnicos Aeronáuticos[302]

Se exenta del pago de derechos por la expedición de certificado de capacidad, licencia o permiso y por la revalidación de licencia, al personal de vuelo y/o tierra, cuando dicha expedición o revalidación sea solicitada por el personal de la SCT.

Instituto Federal de Telecomunicaciones

Se precisa que en el otorgamiento de un título de concesión única, en términos de la Ley Federal de Telecomunicaciones y Radiodifusión, el pago de derechos correspondiente se refiere tanto a las concesiones de bandas de frecuencias, como a las concesiones sobre recursos orbitales[303].

Se amplían los servicios que actualmente proporciona el IFT, por lo que se adicionan derechos por la figura del subarrendamiento de espectro

[301] Art. 86-A, fracciones VII y IX, LFD.

[302] Art. 157, LFD.

[303] Art. 173, LFD.

radioeléctrico, así como por las autorizaciones de transmisiones digitales[304].

Se adiciona una exención por el estudio de la solicitud y, en su caso, la autorización para el acceso a la multiprogramación, cuando el servicio se vincule a concesiones para uso social comunitario o indígena[305].

Mediante disposiciones transitorias, se establece que los usuarios de bandas del espectro radioeléctrico destinadas a actividades de seguridad nacional que tengan adeudos derivados de créditos fiscales por el derecho por el uso del espectro radioeléctrico, generados durante los ejercicios fiscales 2015 y 2016, podrán obtener la condonación de los créditos fiscales a su cargo, respecto de las bandas de frecuencias del espectro radioeléctrico a las que hayan renunciado, siempre que se encuentren al corriente en el pago de los derechos correspondientes al ejercicio fiscal de 2017 por las bandas de frecuencia utilizadas[306].

Derechos por el uso, goce o aprovechamiento de inmuebles[307]

a) Uso o goce de Inmuebles por Instalación de Telecomunicaciones[308].- Se derogan los derechos referentes al pago de contraprestaciones por parte de los concesionarios de telecomunicaciones y radiodifusión, por el uso y aprovechamiento de los bienes inmuebles considerados como espacios públicos atendiendo a su ubicación, propiedad de la Administración Pública Federal, con la finalidad de que dicha contraprestación sea fijada por el IAABN.

b) Oficinas Auxiliares Autorizadas para Realizar Funciones de Recaudación[309].- Las instituciones de crédito y entidades financieras autorizadas para funcionar como auxiliares conforme a la Ley de Tesorería de la Federación y que realicen la función de recaudación de contribuciones federales., no estarán obligadas al pago de derechos por el espacio que ocupen dentro de los inmuebles de la Federación o de los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal

[304] Art. 173-A y 174-C, fracción IX, LFD.

[305] Art. 173-L, LFD.

[306] Art. Segundo Transitorio, fracción VII, LFD.

[307] Art. 233, LFD.

[308] Art. 232, fracción VII, LFD.

[309] Art. 232, inciso e), LFD.

Paraestatal, así como por el equipo que instalen dentro de los inmuebles señalados.

c) Uso, Goce o Aprovechamiento de la Zona Federal Marítimo Terrestre[310].- Se adiciona al Municipio de Puerto Morelos para efectos del pago de derecho por el uso, goce o aprovechamiento de inmuebles, playas, la zona federal marítimo terrestre, y los terrenos ganados al mar o a cualquier otro depósito de aguas marítimas.

Minería[311]

Se precisa que el Fondo para el Desarrollo Regional Sustentable de Estados y Municipios Mineros se integrará con los recursos por derechos sobre minería de la LFD y deberán ser empleados en inversión física con un impacto social, ambiental y de desarrollo urbano positivo.

Se prevé que de la recaudación total que se obtenga de los derechos especial, adicional y extraordinario sobre minería, el porcentaje destinado al Fondo para el Desarrollo Regional Sustentable de Estados y Municipios Mineros, disminuya del 80% al 77.5%.

Igualmente, con la finalidad de que la SDATU cuente con los recursos económicos, materiales y humanos necesarios para su correcta operación y administración, así como para garantizar una efectiva aplicación del mencionado Fondo, se destinará el 2.5% de los derechos especial, adicional y extraordinario sobre minería a la mencionada Secretaría.

CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO

El 29 de diciembre de 2016 se publicó en la Gaceta Oficial de la Ciudad de México, el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal del Distrito Federal"[312], en vigor a partir del 1 de enero de 2017. Los aspectos más relevantes, son los siguientes:

---

[310] Art. 323-D, LFD.

[311] Art. 271 y 275, LFD.

[312] Mediante el Artículo Tercero transitorio se establece que la denominación de dicho ordenamiento legal a partir del 1 de enero de 2017 será Código Fiscal de la Ciudad de México.

Actualización de cuotas y tarifas[313]

Se prevé de manera generan una actualización de las cuotas y tarifas conforme al factor inflacionario, ello con la finalidad de que los recursos a que tiene derecho a percibir el Gobierno de la CDMX conserven su poder liberatorio, es decir que los pesos nominales o históricos que se recaudan por concepto de las cuotas y tarifas establecidas en el CDMX mantengan su poder adquisitivo considerando los cambios inflacionarios.

Garantía del interés fiscal[314]

Se amplía el plazo 5 a 15 días hábiles, con el que cuenta la autoridad para calificar la garantía del interés fiscal ofrecida por los contribuyentes.

Pago mediante cheque de créditos fiscales[315]

Se prevé que para cubrir créditos fiscales mediante cheque, solamente se recibirán cuando provengan de las cuentas del titular del crédito fiscal, salvo en aquellos casos en que el titular de la cuenta de cheques retenga y entera el impuesto correspondiente.

Interrupción de la prescripción[316]

Cuando sea suspendido el PAE, se prevé que también será suspendido el plazo de prescripción de créditos fiscales.

Compensación de saldos a favor[317]

Se precisa que cuando un contribuyente opte por compensar saldos a favor contra sus adeudos fiscales y dicha compensación no proceda, los recargos se causarán sobre las cantidades compensadas indebidamente actualizadas, por el periodo transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida y hasta aquél en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

---

[313] Art. 18, CFCDMX.

[314] Art. 32, CFCDMX.

[315] Art. 37, CFCDMX.

[316] Art. 50, CFCDMX.

[317] Art. 51, CFCDMX.

Documentos en poder de la autoridad[318]

Los contribuyentes ya no estarán obligados a aportar los documentos que se encuentren en poder de la autoridad fiscal, ante la cual se lleve el trámite correspondiente.

Avalúo para efectos del impuesto predial[319]

Aquellos contribuyentes que opten o estén obligados a dictaminar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, al momento de presentar el dictamen deberán exhibir el avalúo para efectos del impuesto predial en las formas y términos que para establezca la Secretaría de Finanzas mediante reglas de carácter general. Anteriormente, dicho avalúo solamente debía presentarse a requerimiento de parte de la autoridad fiscal.

Revisiones electrónicas[320]

Acorde con las facultades que se han otorgado a favor de las autoridades fiscales federales, también se ha establecido en el CFCDMX la facultad de las autoridades fiscales locales para practicar revisiones electrónicas, sustentadas en la información y documentación que obre en su poder.

Anteriormente se establecía que las revisiones electrónicas iniciaban a través de una resolución provisional que podía ser acompañada por una preliquidación, a fin de que el contribuyente ofreciera pruebas y argumentos para desvirtuarla dentro del plazo de 15 días.

Con las reformas al CFCDMX que entran en vigor a partir de 2017, se establece que la resolución provisional a través de la cual la autoridad fiscal da a conocer al contribuyente los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos, en su caso, deberá contener las bases para la autocorrección.

En caso de que el contribuyente no aporte pruebas, ni manifieste lo que a su derecho convenga para desvirtuar los hechos u omisiones contenidos en la resolución provisional dentro del plazo correspondiente, se establece que la autoridad fiscal emitirá la resolución definitiva y las

[318] Art. 57, CFCDMX.

[319] Art. 66, CFCDMX.

[320] Art. 49, CFCDMX.

cantidades determinadas se harán efectivas mediante el PAE. Con anterioridad, se preveía que la resolución provisional se volvería definitiva y la autoridad fiscal se encontraba facultada para hacer efectivos los créditos a través del citado procedimiento.

Resulta criticable y a nuestra consideración violatorio de derechos fundamentales, el hecho de que el CFCDMX faculte a la autoridad fiscal para hacer efectivas las cantidades determinadas en la resolución definitiva mediante el PAE.

Lo anterior, pues el legislador local debió haber atendido a los lineamientos que estableció la SCJN al analizar la constitucionalidad de las revisiones electrónicas previstas en el CFF, en donde declaró inconstitucional la facultad que en materia federal se establecía a favor de las autoridades fiscales federales de hacer efectivas mediante el PAE, las cantidades determinadas en la preliquidación, cuando el particular no desvirtuara la resolución provisional. Dicho precedente jurisdiccional se analiza a detalle en el Apartado de Tesis de la presente Actualización Tributaria.

Procedimiento de mediación fiscal[321]

De forma similar al procedimiento de acuerdo conclusivo que en materia federal prevé el CFF, se establece que los contribuyentes podrán solicitar como un medio alternativo de cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la adopción de un acuerdo de mediación ante la Procuraduría Fiscal, siempre que:

a) Sean objeto del ejercicio de facultades de comprobación, específicamente las relativas a visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o revisiones electrónicas, y;

b) No estén conformes con los hechos u omisiones asentados por la autoridad fiscal en la última acta parcial, en el acta final, en el oficio de observaciones, en la resolución provisional o en cualquier momento a partir del inicio del ejercicio de las facultades de comprobación y hasta en tanto no se notifique la resolución mediante la cual se determina el crédito fiscal en su contra. Ello, siempre que la autoridad haya hecho una calificación de hechos u omisiones.

[321] Arts. 111 Bis, 111 Ter, 111 Quater, 111 Quintus, 111 Sextus y Artículo Quinto Transitorio, CFCDMX.

La solicitud de acuerdo de mediación deberá presentarse por escrito ante la Procuraduría Fiscal, señalando los hechos u omisiones observados por la autoridad con los cuales no se encuentre de acuerdo, y adjuntando en su caso, la documentación que considere necesaria. Recibida la solicitud deberá seguirse el siguiente procedimiento:

a) La Procuraduría Fiscal requerirá a la autoridad revisora para que en un plazo de 20 días, manifieste: *(i)* si acepta o no los términos de la propuesta de acuerdo de mediación; *(ii)* los fundamentos y motivos por los cuales no acepta, o bien, *(iii)* los términos en que procedería la adopción de dicho acuerdo.

b) En caso de que la autoridad revisora no atienda al requerimiento, la Procuraduría Fiscal le dará vista al superior jerárquico de aquella para que en un plazo de 5 días se pronuncie. De persistir el incumplimiento, se hará del conocimiento del Titular de la Secretaría, con independencia de las responsabilidades administrativas que procedan.

c) Una vez recibida la respuesta de la autoridad revisora, la Procuraduría Fiscal contará con un plazo de 20 días para concluir el procedimiento, lo que se notificará a las partes.

d) De concluirse el procedimiento con la suscripción del acuerdo, éste deberá firmarse por el contribuyente y la autoridad revisora, así como por la Procuraduría.

e) La Procuraduría Fiscal podrá convocar a mesas de trabajo, promoviendo la emisión consensuada del acuerdo entre autoridad y contribuyente.

El procedimiento de acuerdo de mediación suspende los plazos con los que cuenta la autoridad fiscal para concluir el ejercicio de facultades de comprobación así como para determinar créditos fiscales, a partir de que el contribuyente presente la solicitud de acuerdo de mediación y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento.

En el supuesto de que el acuerdo de mediación se suscriba, los contribuyentes tendrán derecho, por una única vez, a la condonación del 100% de las multas; en posteriores suscripciones, se tendrá derecho a las condonaciones de multas que prevé el CFCDMX. La condonación de multas no dará derecho a devolución o compensación alguna.

En contra de los acuerdos de mediación suscritos por el contribuyente y la autoridad, no procederá medio de defensa alguno por ninguna de las partes. El juicio de lesividad solamente procederá en caso de que la autoridad demuestre la falsedad de los hechos materia del acuerdo.

Cuando los hechos u omisiones materia del acuerdo sirvan de fundamento a las resoluciones de la autoridad, los mismos serán incontrovertibles.

Consideramos acertada la inclusión de estos acuerdos, máxime que en materia federal los acuerdos conclusivos han tenido mucho auge, y en diversas ocasiones han propiciado que las controversias entre autoridad y contribuyente se resuelvan sin necesidad de la interposición de medios de defensa.

El procedimiento de mediación fiscal entrará en vigor el 1 de enero del 2018.

Impuesto sobre adquisición de inmuebles

I. Aumento de cuotas[322]

Se establecen nuevas cuotas para el cálculo del ISAI referentes al suelo, construcción o ambos, ubicados en la CDMX, tratándose de inmuebles con valores de $41'773,934.31 en adelante.

II. Adquisición por herencia[323]

Tratándose de inmuebles adquiridos con motivo de una sucesión por herencia, se aplicará una tasa del 0%, siempre que se acrediten los siguientes supuestos:

a) Que el valor del inmueble no exceda la suma equivalente a 27,185 veces la UCCDMX.

b) Que el otorgamiento, firma y solicitud de inscripción en el RPPC de la escritura de adjudicación, se realice a más tardar dentro de los 5 años siguientes al fallecimiento del propietario original del inmueble.

[322] Art. 114, CFCDMX.

[323] Art. 115, CFCDMX.

c) La adjudicación del bien inmueble sea a favor del cónyuge, concubino y/o descendientes en primer grado.

Impuesto predial

a) Adeudos por otorgamiento de uso o goce temporal[324].- Se prevé que para aquellos casos en que la autoridad determine que se omitió el pago del impuesto predial causado por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles, el mismo se calculará tomando como valor base para la liquidación, los valores unitarios de suelo y construcción emitidos por la ALCDMX vigentes en el año en que se causó el impuesto, sin que dicho beneficio de lugar a devoluciones o compensaciones.

b) Subsidios[325].- Como ha venido siendo costumbre, se establecen los lineamientos generales para el programa de subsidios al impuesto predial, mismo que deberá ser emitido por el Jefe de Gobierno a más tardar el 15 de enero del 2017, a fin de subsidiar la diferencia que exista entre el impuesto determinado conforme a valor de mercado y aquél que corresponda al valor catastral.

c) Inmuebles del Centro Histórico[326].- Los propietarios de bienes inmuebles de uso habitacional localizados en el perímetro A del Centro Histórico, que pretendan ejercer la reducción del impuesto predial, consistente en el pago por cuotas fijas, deberán obtener una constancia que acredite el uso del inmueble habitacional, expedida por la Autoridad del Centro Histórico, la cual deberá ser presentada en la Administración Tributaria correspondiente.

d) Inmuebles en construcción[327].- Tratándose de inmuebles en construcción, el impuesto predial se causará conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones vigentes al momento del nacimiento de la obligación tributaria, a menos que el contribuyente manifieste su voluntad expresa de acogerse a las disposiciones en vigor en 2017 por estimarlas más favorables.

---

[324] Art. Sexto Transitorio, CFCDMX.

[325] Art. Séptimo Transitorio, CFCDMX.

[326] Art. Octavo Transitorio, CFCDMX.

[327] Art. Noveno Transitorio, CFCDMX.

Impuesto sobre espectáculos públicos[328]

Se establece como nueva obligación a cargo de los contribuyentes, presentar ante la autoridad fiscal al tres días antes de la iniciación de sus actividades o de la realización de los espectáculos, a través de la forma oficial correspondiente, una muestra de cada uno de los tipos de boletos de acceso, los cuales tendrán que reunir los requisitos a que se refiera la reglamentación para el funcionamiento de establecimientos mercantiles y celebración de espectáculos públicos en la CDMX.

Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos[329]

Permanece el subsidio al impuesto para las personas físicas y ciertas personas morales sin fines de lucro consistente en una tasa del 100% aplicable en vehículos de hasta $250,000. Dicho programa, deberá ser publicado por el Jefe de Gobierno a más tardar el 15 de enero de 2017.

Impuesto por la prestación de servicios de hospedaje[330]

Se amplían los supuestos de causación del impuesto, para incluir a los servicios de alojamiento o albergue a cambio de una contraprestación, prestados por personas físicas y morales en áreas de pernoctación destinadas a albergues móviles (tales como campamentos, o paraderos de casas rodantes), así como departamentos y casas.

Se establece que cuando la contraprestación se pague a través de un intermediario, promotor o facilitador, será éste quien deberá enterar el impuesto, quien además se deberá inscribir en el padrón correspondiente.

Además, los intermediarios, promotores o facilitadores, tendrán la obligación de presentar una declaración mensual el día 15 de cada mes, por el monto total de las contraprestaciones cobradas en el mes anterior.

---

[328] Art. 141, CFCDMX.

[329] At. Décimo Primero Transitorio, CFCDMX.

[330] Arts. 162, 162-Bis y 164, CFCDMX.

Derechos por el suministro de agua

a) Tarifas[331].- Se modifican las tarifas para el cálculo de los derechos, así como las tablas para efectos del cálculo de los subsidios para uso doméstico, uso mixto, uso no doméstico.

b) Reclasificación de manzana[332].- Se elimina la solicitud de reclasificación de manzana para aquellos usuarios que consideraran que su clasificación de manzana no correspondía a la realidad socioeconómica.

c) Estímulos[333].- Se condona el pago de los derechos por el suministro de agua a partir de 2012, a los usuarios de uso doméstico o uso doméstico y mixto, a los mercados y concentraciones públicas que hayan recibido el suministro de agua y que este hubiese sido insuficiente para satisfacer las necesidades básicas del usuario.

A los contribuyentes de los derechos por el suministro de agua en sistema medido, de uso doméstico o uso doméstico y mixto que reciban el servicio por tandeo, se aplicará una cuota por toma, en tanto se regulariza el suministro. Asimismo, para acceder a este beneficio no será necesaria la instalación ni la compra del medidor.

Igualmente se prevé que para efectos de la conexión a las redes de agua y drenaje o su regularización, se aplicará un descuento del 95 % sobre el pago que deban efectuar por los derechos correspondientes.

Se establece una condonación parcial sobre el pago de derecho por suministro de agua a los contribuyentes que reporten una fuga al interior del predio, para lo cual deberán acudir ante las oficinas de la autoridad competente. Dicha condonación podrá ser hasta de un 75% del derecho correspondiente.

Programas Parciales o Delegaciones de Desarrollo Urbano[334]

Respecto a los derechos por inscripción en el Registro de los Planes de Desarrollo Urbano de las modificaciones y cambios de uso del suelo,

[331] Art. 172, CFCDMX.

[332] Art. 173, CFCDMX.

[333] Arts. Décimo Cuarto, Décimo Quinto, Décimo Séptimo Transitorio, CFCDMX.

[334] Art. 242, CFCDMX.

dictámenes de homologación de uso de suelo no especificados, constitución de polígonos de actuación, aplicación del sistema de transferencia de potencialidades de desarrollo urbano y determinación del límite de zonas señalados en los Programas Delegaciones y Parciales de Desarrollo Urbano, realizados a solicitud del contribuyente, se establece que estará exento de pago en la constitución de polígonos de acción cuando exista participación del gobierno de la CDMX.

Asimismo, se exenta del pago de los derechos por verificación del informe preventivo de impacto ambiental, por la evaluación de la manifestación de impacto ambiental, por el dictamen de estudio de impacto urbano, por el certificado único de zonificación de uso de suelo, por el dictamen de informe preliminar, por el aprovechamiento por construcciones y por aprovechamientos para que la autoridad competente realice las acciones para prevenir, mitigar o compensar los efectos del impacto ambiental, cuando esto se genere a cargo del gobierno de la CDMX con motivo de su participación.

Dictamen técnico sobre prevención de incendios[335]

Se establece en $12,150.00 la cuota por la emisión o renovación del dictamen técnico sobre prevención de incendios para los establecimientos mercantiles, industrias y empresas clasificadas como de mediano o alto riesgo de incendio, así como las empresas de almacenamiento o transporte de materiales flamables o peligrosos.

Parquímetros[336]

Se modifican los derechos por el estacionamiento de vehículos en la vía pública bajo el esquema de parquímetros, siendo la nueva tarifa de $2.22 por cada 15 minutos. Se establece que en tanto la Secretaría publica el horario para la aplicación de dichos derechos, su horario de funcionamiento de los parquímetros será de lunes a viernes de 8:00 a 20:00 horas.

[335] Art. 257 BIS, CFCDMX.

[336] Art. 259 y Segundo Transitorio, CFCDMX.

Mercados Públicos[337]

Se modifica el monto de los derechos a cargo de locatarios de mercados públicos de la CDMX, por el uso y utilización de los locales y demás instalaciones inherentes.

Descarga de agua en la red de drenaje[338]

Se modifica el monto de los derechos a cargo de personas físicas y morales que utilicen agua de fuentes diversas a la red de suministro de agua potable de la CDMX, por las descargas que realicen en la red de drenaje.

Reducciones[339]

A efecto de formalizar los bienes inmuebles, se adiciona una reducción para aquellas personas físicas que formalicen en escritura pública todos los actos jurídicos relacionados con transmisión o adquisición de bienes inmuebles de uso habitacional, esto sobre el pago de las siguientes contribuciones:

a) Impuesto sobre adquisición de inmuebles.

b) Derecho sobre inscripción de documentos en el RPPyC.

c) Derecho sobre devolución de documentos.

d) Derecho sobre expedición de certificado de libertad de gravámenes, limitaciones de dominio y anotaciones preventivas.

e) Derecho sobre registro del asiento registral de la cancelación de hipoteca.

f) Derecho sobre búsqueda de antecedentes registrales de un bien inmueble, persona moral o bien mueble.

---

[337] Art. 264, CFCDMX.

[338] Art.265, CFCDMX.

[339] Arts. 112, 196, 197, 198 fracción I, 200 fracción VI, 203, fracción III y V, 208 fracción I, 214, fracción III, 235 fracción I, 248, fracción VIII, 275, 275 BIS, 275 TER, 283 y 284, CFCDMX.

g) Derecho sobre expedición de certificado de acreditación de uso del suelo por derechos adquiridos; y,

h) Derecho sobre expedición de constancia de adeudos.

Para acogerse al beneficio, el contribuyente deberá presentar una constancia expedida por la Dirección General de Regularización Territorial.

El beneficio será procedente ante Notario Público de la CDMX, conforme a lo siguiente:

Valor catastral del inmueble	Porcentaje de reducción
Hasta $337,382.75	60%
De 337,382.76 a 674,765.51	40%
De 674,765.52 a 1,012,148.26	30%
De 1,012,148.27 a 1,236,480.88	20%
De 1,236,480.88 a 1,751,480.00	10%

Herederos o Legatarios.- Asimismo, se establece una reducción para herederos o legatarios que formalicen en escritura pública aquellos actos jurídicos relacionas con la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles en las contribuciones antes mencionadas, así como en el derecho sobre el registro de bienes por disolución conyugal exclusivamente a favor del cónyuge y el derecho sobre registro de avisos de testamento.

El monto de la reducción será conforme a lo siguiente:

Valor catastral del inmueble	Porcentaje de reducción
Hasta $1,751,680.00	80%
De $1,751,680.01 a $2,060,800.00	40%

Organizaciones sin fines de lucro.- Se disminuye de 100 a 75%, la reducción otorgada sobre ciertas contribuciones a las organizaciones que desarrollan actividades sin fines de lucro.

Instituciones de asistencia privada.- En el mismo sentido, se disminuye de 100 a 75%, la reducción sobre ciertas contribuciones a instituciones de asistencia privada.

Productos[340]

Se adiciona una disposición en la que se señala que en tratándose de productos, no será aplicable lo dispuesto en el CFCDMX en materia de prescripción y cancelación de créditos fiscales.

Procedimiento Administrativo de Ejecución[341]

Se prevé que para la recuperación de créditos fiscales provenientes de resoluciones emitidas por autoridades distintas a las fiscales, quedarán sujetos a los plazos y términos establecidos en el CFCDMX.

Formalidades de los escritos[342]

Se establece que en aquellos casos en que el contribuyente formule una petición para lo cual no exista una forma establecida, la autoridad tiene facultad para requerir cualquier documento, realizar la práctica de una diligencia o allegarse de dictámenes técnicos para una mejor comprensión de alguna solicitud, siempre que esto guarde relación con la misma.

Recurso de Revocación[343]

Se modifican las reglas conforme a las cuales se lleva a cabo el procedimiento del recurso administrativo de revocación, por lo que hace a las pruebas que se admiten en dicho recurso así como el desahogo de las mismas.

Asimismo, se dispone que en caso de que la autoridad no resuelva y notifique la resolución al recurso dentro del plazo de 4 meses a partir de la interposición del mismo, operará la figura de la afirmativa ficta y por ello el acto o resolución quedará sin efectos, constituyendo esta afirmativa una resolución de carácter firme.

---

[340] Art. 308, CFCDMX.

[341] Art. 372, CFCDMX.

[342] Art. 430, CFCDMX.

[343] Art. 449, CFCDMX.

REFORMAS PROCEDIMENTALES EN MATERIA ADMINISTRATIVA-TRIBUTARIA

El 13 de junio de 2016 se publicó en el DOF el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la LFPCA, mismo que entró en vigor el 14 del mismo mes y año. Dentro de las reformas más relevantes a la LFPCA se encuentran las siguientes:

Modificación de plazos

Se modifican diversos plazos conforme a lo siguiente:

a) Se reduce el plazo para promover la demanda de nulidad en la vía ordinaria, de 45 a 30 días hábiles, reduciéndose igualmente el plazo para que las autoridades fiscales emitan su contestación de demanda.

b) Se reducen los plazos para la ampliación de demanda y su contestación, de 20 a 10 días hábiles.

c) Tratándose de resoluciones que deban impugnarse a través de la vía sumaria, el plazo para la presentación de la demanda aumenta de 15 a 30 días hábiles.

d) El plazo para la presentación de alegatos será de 5 días contados a partir de los 5 días siguientes a la substanciación del juicio. En el juicio sumario, el plazo será de 3 días.

e) Se reduce de 60 a 45 días hábiles, el plazo de emisión de sentencias por parte de las Salas del TFJA; contados a partir de la fecha en la que se cierre la instrucción, con lo cual, en principio, la resolución de asuntos deber ser más expedita.

f) Se reduce el plazo para la interposición del recurso de reclamación, de 15 a 10 días.

g) Se reduce a un mes el plazo con el que cuenta la autoridad para dar cumplimiento a las sentencias del TFJA, cuando se dicten en la vía sumaria.

Causales de improcedencia

Se incorpora como causal de improcedencia del juicio contencioso administrativo, cuando la demanda se hubiere interpuesto por la misma parte y en contra del mismo acto impugnado, por dos o más ocasiones.

Sanciones

El TFJA previo apercibimiento, podrá imponer una sanción de entre 100 y 1500 veces el SMGVCDMX, a quien se conduzca de forma irrespetuosa con su contraparte o con funcionarios del TFJA, ya sea en alguna promoción por escrito o en la atención de una diligencia o comparecencia.

De igual forma, se podrá determinar una multa bajo los mismos parámetros, a quien interponga demandas, recursos o promociones notoriamente frívolas e improcedentes.

Medidas cautelares

El magistrado encargado del asunto deberá emitir el acuerdo que admita el incidente de petición de medidas cautelares en un plazo no mayor a 24 horas siguientes a partir de que se hubiera solicitado, requiriendo a las autoridades para rendir su informe respectivo en las 72 horas siguientes.

Se adiciona una nueva disposición que establece el procedimiento para la determinación de la contragarantía exhibida por la contraparte, a fin de indemnizar los daños y perjuicios que pudieran causarse a la parte actora.

Periciales

Las respuestas de los peritos en sus dictámenes periciales no deberán estar sustentadas en respuestas de otros peritos, por lo que se requieren respuestas con razones y fundamentos autónomos.

Una vez rendido el dictamen pericial del perito tercero, y dentro de los 3 días siguientes a que se acuerde la presentación de dicho dictamen, el Magistrado instructor podrá ordenar que se lleve a cabo una junta de peritos, en la cual se planteen aclaraciones en relación a los dictámenes, debiendo levantarse el acta correspondiente.

Cumplimiento de sentencia

Se precisa que los plazos para el cumplimiento de sentencia, comenzarán a transcurrir a partir de que quede firme y cause ejecutoria.

Juicio sumario

Se aumenta la cuantía del valor del asunto para que resulte procedente la interposición del juicio en la vía sumaria de 5 a 15 veces el SMGVCDMX.

Se elimina el supuesto de procedencia del juicio sumario tratándose de resoluciones que se hayan dictado en contra de una jurisprudencia de la SCJN en materia de constitucionalidad de leyes, o de una jurisprudencia del Pleno de la Sala Superior del TFJA.

De forma plausible se establece que la interposición del juicio en la vía incorrecta no genera su desechamiento, improcedencia o sobreseimiento, para lo cual en cualquier fase del procedimiento, mientras no haya quedado cerrada la instrucción, el Magistrado Instructor debe reconducir el juicio en la vía correcta.

Recurso de revisión

Se establece como nuevo supuesto de procedencia del recurso de revisión a favor de la autoridad, cuando en la sentencia se haya declarado la nulidad, con motivo de la inaplicación de una disposición general, en ejercicio del control difuso de la constitucionalidad y de la convencionalidad realizado por la sala, sección o pleno de la Sala Superior del TFJA.

Notificaciones

Las notificaciones serán dadas a conocer a las partes mediante Boletín Jurisdiccional que se publicará en la página de internet del TFJA, previo envío de aviso a los interesados vía correo electrónico. Para tal efecto, el demandante deberá señalar en su escrito de demanda, la dirección de correo electrónico a la cual le deberán ser enviados los avisos correspondientes.

El aviso de notificación será enviado cuando menos con 3 días de anticipación a la publicación del acuerdo, resolución o sentencia de que se trate en el Boletín Jurisdiccional.

En tanto no se haya realizado la notificación por Boletín Jurisdiccional, los particulares y las autoridades podrán apersonarse en el TFJA para ser notificados personalmente. Una vez realizada la notificación por Boletín Jurisdiccional, las partes, en su caso, deberán acudir al TFJA a recoger sus copias de traslado.

La notificación surtirá sus efectos al tercer día hábil siguiente a aquél en que se haya realizado la publicación en el Boletín Jurisdiccional o al día hábil siguiente a aquél en que las partes sean notificadas personalmente.

Las únicas resoluciones que deberán notificarse personalmente son: *(i)* la que corra traslado de la demanda, en el caso del tercero, así como el emplazamiento al particular en juicio de lesividad; y *(ii)* la que mande citar al testigo que no pueda ser presentado por la parte oferente.

De forma excepcional, el Magistrado Instructor podrá ordenar la notificación personal, por oficio o por correo certificado con acuse de recibo a las partes.

Consideramos cuestionable que no exista obligación de notificar personalmente a las partes de ciertas resoluciones, tales como las sentencias, lo cual atenta contra su seguridad jurídica.

Disposiciones transitorias

Los juicios que al momento de la entrada en vigor del Decreto que reforma la LFPCA, se encuentren en trámite ante el TFJA, se tramitarán hasta su total resolución conforme a las disposiciones vigentes al momento de la presentación de la demanda de nulidad.

Aun cuando no se señala expresamente qué disposiciones resultan aplicables para la impugnación de aquellas resoluciones notificadas previo a la entrada en vigor de las presentes modificaciones, consideramos que deben regirse bajo las vigentes al momento en que se efectuaron las notificaciones correspondientes.