

## **ANEXO 1. COMENTARIOS SOBRE LA REFORMA FISCAL 2017.**

En este anexo presentamos a ustedes nuestros comentarios detallados sobre dicha reforma, los que hemos dividido en tres partes principales:

Primera parte. Aspectos relevantes de la reforma fiscal

Segunda parte. Otras reformas de interés para los distribuidores.

Tercera parte. Otras modificaciones de la reforma fiscal 2017.

### **Primera parte. Aspectos relevantes de la reforma fiscal**

#### **1. Del Impuesto sobre la Renta**

##### **a. Reglas Vehículos automotores (artículos 28,34 y 36)**

###### **Estímulo fiscal inversiones equipos de alimentación para vehículos eléctricos (artículo 204).**

Se otorga un estímulo equivalente a un crédito del 30% del monto de las inversiones que en el ejercicio fiscal de que se trate, realicen los contribuyentes en equipos de alimentación para vehículos eléctricos, siempre que éstos se encuentren conectados y sujetos de manera fija en lugares públicos.

Los equipos deben estar fijos y no ser de uso doméstico,

El estímulo es aplicable contra el ISR que tengan a su cargo en el ejercicio en el que se determine el crédito.

Si el crédito fiscal es mayor al ISR a su cargo, la diferencia que resulte se podrá acreditar contra el impuesto de los 10 ejercicios posteriores.

El crédito fiscal no será acumulable para efectos del ISR.

###### **Limite deducible por los pagos efectuados por el Uso o Goce temporal de automóviles eléctricos o híbridos (Artículo 28, fracción XIII).**

Se establece que el monto diario deducible por los pagos efectuados por estos conceptos será hasta de doscientos ochenta y cinco pesos diarios por automóvil<sup>1</sup>.

Se definen éstos como “aquellos cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como por automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno”.

Los requisitos adicionales a cumplir son: (a) que se cumpla con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la fracción II del artículo 36 de esta ley y (b) que los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente.

---

<sup>1</sup> Para los demás automóviles se conserva el límite de doscientos pesos diarios.

Lo anterior, nos explican lleva el fin “de evitar sesgos en la decisión de los contribuyentes respecto de invertir o rentar este tipo de vehículos para destinarlos a los fines de su actividad empresarial”.

### **Deducción de automóviles eléctricos e híbridos (artículo 36, fracción II).**

Se permite la deducción de las inversiones realizadas en automóviles eléctricos e híbridos hasta por un monto de doscientos cincuenta mil pesos<sup>2</sup>.

La definición de este tipo de autos es la misma que acabamos de ver en el artículo 28.

El Dictamen del Congreso de la Unión menciona: “ El monto adicional de ciento veinte mil pesos al límite deducible en materia de autos convencionales (ciento setenta y cinco mil pesos) que se propone aplicar tratándose de automóviles eléctricos e híbridos, representa aproximadamente el 30% del precio promedio sin IVA de este tipo de unidades que se comercializan en México”.

### **Deducción de bicicletas convencionales y eléctricas y de motocicletas eléctricas (artículo 34, fracción XIV).**

Se modifica su tasa de depreciación actual del 10% anual a una tasa del 25% anual.

La disposición se refiere a:

- bicicletas convencionales
- bicicletas y motocicletas cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables.

La medida es congruente con los porcentajes de deducción que actualmente prevé la LISR tratándose de otros vehículos.

### **b. Requisitos deducción pagos Servicios de Outsourcing (artículo 27, fracción V)**

El Congreso de la Unión lleva a cabo una importante modificación relacionada con la contratación de este tipo de servicios.

El dictamen correspondiente menciona: “ El Grupo Parlamentario del Partido de la Revolución Democrática propone como un requisito de las deducciones que cuando se trate de actividades de subcontratación laboral, el contratante deberá obtener del subcontratista y éste estará obligado a entregarle, copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado, de los acuses de recibo, así como de la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores y de pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Los diputados que integran la bancada del Partido de la Revolución Democrática consideran que dicha propuesta constituye una medida que evitará prácticas de evasión fiscal **y fortalecerá el control de obligaciones de los contribuyentes por parte de las autoridades fiscales ante las diferentes conductas que se han detectado en el uso de la figura de la subcontratación, en razón de que la misma no prohíbe la deducción del servicio de subcontratación, sino que exige al contratante de dicho servicio contar con la documentación que acredite que la empresa**

---

<sup>2</sup> Para los demás automóviles se conserva el tope de la deducción en ciento setenta y cinco mil pesos.

**contratista ha realizado correctamente el pago de los salarios a los trabajadores** y, en consecuencia, ha realizado las retenciones en materia del impuesto sobre la renta y de las que corresponden a las cuotas obreros patronales”.

La reforma que se aprueba menciona textualmente lo siguiente:

**Artículo 27. Requisitos para las deducciones**

V.

.....  
Tratándose de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, el contratante deberá obtener del contratista copia de los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado, de los acuses de recibo, así como de la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores y de pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social. Los contratistas estarán obligados a entregar al contratante los comprobantes y la información a que se refiere este párrafo.  
.....

En nuestra opinión, la reforma va a generar cargas de trabajo Adicionales<sup>3</sup>, tanto para los contratantes como para las empresas que proveen los servicios de outsourcing. Sin embargo, dado el abuso que se ha generado en el uso de esta figura jurídica, la disposición permitirá que las empresas que cumplen con sus obligaciones fiscales, se distingan fácilmente de aquellas que no lo hacen.

Las primeras sólo incurrirán en una carga adicional de trabajo, las segundas se verán obligadas a regularizar su situación fiscal **o a correr el riesgo de que las empresas que las contratan no puedan hacer deducibles los servicios que les prestan.**

**c. Opción Acumulación ingresos Personas morales con ingresos de hasta 5 millones de pesos (artículos 196 a 201 y Disposiciones transitorias IV a VII).**

Se reconoce en la ley del ISR la existencia de este tipo de empresas, recientemente incorporadas a la legislación mercantil,<sup>4</sup> a las cuales se les dan facilidades para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Las limitantes para poder utilizar estas facilidades son:

- Que la persona moral tenga ingresos hasta por 5 millones de pesos.
- Que sus accionistas sean solamente personas físicas<sup>5</sup>.

Las facilidades que se dan a las microempresas, tanto las ya existentes como las de nueva creación, son:

- Pueden optar por acumular sus ingresos y determinar la base gravable del ISR mediante el sistema de base de efectivo y no mediante el sistema de base en devengado.
- Se facilita el cálculo del ISR, sustituyendo la deducción del costo de lo vendido y la reglamentación para la valuación de los inventarios, por la deducción de compras del ejercicio.

---

<sup>3</sup> La modificación viene acompañada de dos modificaciones importantes a la ley del IVA que apuntan en el mismo sentido. Se ven más adelante.

<sup>4</sup> El mes de febrero de 2016 se reformó la ley de sociedades mercantiles para permitir la existencia de las sociedades anónimas simplificadas.

<sup>5</sup> La LGSM permite que este tipo de sociedades puedan ser constituidas por una sola persona física.

- Las deducciones por inversiones en activos fijos son deducibles al 100% en el ejercicio en que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente.
- Estos contribuyentes no están obligados a determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación.
- Pueden determinar sus pagos provisionales sin aplicar un coeficiente de utilidad, aunque conservan la posibilidad de hacerlo, lo que mejor les convenga. La opción que tomen **no se podrá variar en el ejercicio.**

No pueden optar por esta opción:

- Las personas morales que tengan uno o varios socios, accionistas o integrantes que participen en otras sociedades mercantiles, cuando:
  - dichas personas físicas tengan el control de la sociedad o de su administración, o,
  - sean partes relacionadas.
- Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomiso o en las asociaciones en participación, y
- Aquellos que tributen en el régimen opcional para grupos de sociedades.

Las personas morales que dejen de calcular el impuesto conforme a esta facilidad, no podrán volver a tributar en los términos de la misma.

Las personas morales que opten por aplicar los beneficios contenidos en esta facilidad, deberán pagar el ISR sobre los dividendos pagados a personas físicas.

Se dan reglas para los casos en que las personas morales excedan el límite de \$5 millones de pesos y deban abandonar este mecanismo opcional.

También, la disposición transitoria III indica el procedimiento para que las personas morales que reúnan los requisitos anteriores, puedan optar por este régimen a partir del 1 de enero de 2017.

#### **d. Estímulos FISCALES (artículos 16,90, 190,202 y 203 y disposiciones transitorias VIII y IX)**

La reforma fiscal otorga los siguientes beneficios fiscales:

##### **No acumulación de apoyos económicos y monetarios (artículos 16 y 90).**

Una importante precisión. Se establece que los apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes por medio de programas presupuestarios gubernamentales, no se consideren ingresos acumulables.

Como requisitos para ello, se obliga a los contribuyentes a que estos beneficios no puedan ser dirigidos a otra actividad que no sea de carácter empresarial, ya que son otorgados por el Estado a fin de que determinada actividad económica o productiva se desarrolle en el país.

Tratándose de personas físicas, las reglas para que dichos ingresos no se consideren acumulables en términos de la ley del ISR, son:

- Si los apoyos son para el desarrollo de sus actividades empresariales, deberán cumplir con los mismos requisitos que las personas morales.

- Si los apoyos son dirigidos propiamente a su condición personal, desvinculados de la realización de una actividad empresarial, como es el caso de los apoyos a los adultos mayores o a las madres solteras, tampoco se consideren ingresos acumulables.

Cuando los apoyos se destinen al fomento de actividades empresariales, se va a requerir que el programa de apoyo cuente con un padrón de beneficiarios. En este sentido, se establece como obligación de las dependencias federales o estatales que otorguen apoyos económicos, publicar el padrón de los beneficiarios de los diversos programas que otorgan apoyos económicos.

### **Estímulo fiscal a la investigación y desarrollo de tecnología (artículo 202).**

Se establece un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizado en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, aplicable contra el ISR causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito, el cual no será acumulable para efectos de este impuesto.

El crédito fiscal se determinará sobre la diferencia positiva que resulte de comparar el promedio de los gastos e inversiones realizados en los tres ejercicios anteriores en materia de investigación y desarrollo de tecnología contra los gastos e inversiones efectuadas por dichos conceptos en el ejercicio correspondiente.

Se deberá crear un Comité Interinstitucional conformado por un representante del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, uno de la Secretaría de Economía, uno de la Presidencia de la República responsable de los temas de ciencia y tecnología, uno del SAT y uno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) a efecto de que éste elabore y apruebe las reglas de aplicación de los proyectos a beneficiarse y de su funcionamiento.

La aplicación del estímulo no puede llevarse a cabo en forma conjunta con otros beneficios fiscales, por lo cual, mediante reglas generales de su aplicación, se establecerán compromisos de desarrollo de prototipos, de generación de patentes que se deberán registrar en México, así como de otros entregables equivalentes, a efecto de concretar proyectos viables en beneficio de la industria y de la sociedad en México.

El estímulo a distribuir será de 1,500 millones de pesos por ejercicio y de 50 millones de pesos por contribuyente.

Se deberá cumplir con las obligaciones establecidas en otros artículos de la Ley del ISR, así como presentar en febrero de cada año, ante las oficinas autorizadas, una declaración informativa en la que se detalle la aplicación de los recursos del estímulo en cada uno de los rubros de gasto e inversión en investigación y desarrollo de tecnología, el cual será validado por un contador público registrado ante el SAT.

### **Estímulo fiscal al deporte de alto rendimiento (artículo 203).**

Se establece un crédito fiscal aplicable contra el ISR, el cual no podrá exceder del 10% del ISR causado en el ejercicio inmediato anterior, por las aportaciones que realicen los contribuyentes a:

- proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas
- programas diseñados para el desarrollo, entrenamiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento.
- se considera, dentro del concepto de inversión, el mantenimiento y los gastos de operación de

las instalaciones.

El estímulo no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta.

El monto del estímulo a distribuir será de 400 millones de pesos, limitado a 20 millones de pesos por contribuyente, proyecto de inversión y programa.

Se deberá crear un Comité Interinstitucional integrado por un representante de la Comisión Nacional de Cultura Física y Deporte, del Comité Olímpico Mexicano, del SAT y de la SHCP, con el objeto de que elabore y apruebe las reglas de aplicación de los proyectos a beneficiarse y de su funcionamiento, y que como un elemento de control, se establezca que la aplicación de este estímulo no se otorgue en forma conjunta con otros beneficios fiscales.

El Comité podrá autorizar montos superiores a los 20 millones de pesos para su desarrollo, “cuando se trate de proyectos o programas que por su naturaleza e importancia dentro del ámbito del deporte de alto rendimiento requieran inversiones superiores a dicho monto.

### **Estímulo fiscal a las actividades culturales (artículo 190).**

Se incluyen dentro de los estímulos a las actividades culturales<sup>6</sup>, “el apoyo a los proyectos de inversión en artes visuales; danza; música en los campos específicos de dirección de orquesta, ejecución instrumental y vocal de la música de concierto, y jazz”.

El monto del estímulo a distribuir será de 150 millones de pesos por cada ejercicio fiscal, limitado a 2 millones de pesos por cada contribuyente y por cada proyecto.

En ningún caso el estímulo podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio inmediato anterior al de su aplicación

Se creará un Comité Interinstitucional que estará formado por un representante de la Secretaría de Cultura, uno del Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura y uno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien presidirá el Comité y tendrá voto de calidad.

El estímulo fiscal a que se refiere este artículo, no podrá aplicarse conjuntamente con otros tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos.

## **2. Del Impuesto al Valor Agregado**

### **a. Devolución del IVA en periodos pre operativos (artículo 5, fracción VI)**

Se llevan a cabo importantes modificaciones en la regulación de estas operaciones.

La iniciativa de ley enviada al Congreso señala como motivo para los cambios, entre otras, las siguientes razones:

**“Se han efectuado devoluciones sin que se pueda controlar que efectivamente se llevaron a cabo actividades gravadas. en algunas solicitudes de devolución se han identificado prácticas abusivas al argumentar periodos pre operativos de más de 5 años sin acreditarlo.**

.....

**No se demuestra que se cuente con los permisos o los estudios de factibilidad cuando son necesarios u otro tipo de información similar para demostrar que se llegarán a realizar las actividades gravadas, ya que sólo se**

---

<sup>6</sup> Hoy sólo se consideran las actividades teatrales nacionales.

exhiben pagos por servicios, bienes o importaciones, sin que se vinculen, en muchas ocasiones, con las futuras actividades. también se ha identificado abandono y suspensión de obras que no se reanudan.

.....  
**No existe un mecanismo legal que permita dar un seguimiento para corroborar que los gastos e inversiones están vinculados estrictamente con las actividades gravadas cuando éstas se lleguen a realizar.**  
.....”

Estos argumentos llevaron a la autoridad fiscal a promover que el impuesto pagado en el periodo preoperativo sea devuelto hasta el momento en que se presente a la declaración correspondiente al primer mes en el que se realicen las actividades por las que se deba pagar el IVA o a las que se les aplique la tasa del 0%, o sea, hasta el momento en que se inician las actividades objeto del impuesto.

Afortunadamente lo anterior no fue aceptado tal cual por el Congreso de la Unión, **el cual sí acepta modificaciones al procedimiento para estas devoluciones, pero permitiendo que éstas se sigan realizando desde que se presentan o dando la opción, como sugería el Ejecutivo, hasta el momento en que se presente la primera declaración.**

Las modificaciones principales son:

- a) El IVA de gastos e inversiones en periodo preoperativo se podrá acreditar en la primera declaración de actividades u obtener su devolución durante dicho periodo (o sea, el periodo preoperativo). También se da la opción de solicitarla en hasta que se presente el primer mes de operación.
- b) Cuando se opte por obtener la devolución en el periodo preoperativo, el interesado deberá presentar información al SAT sobre los gastos e inversiones estimados y las actividades gravadas que realizará, así como los títulos de propiedad, contratos, convenios, autorizaciones, licencias, permisos, avisos, registros, planos, licitaciones y demás información que, en su caso, sea necesaria para acreditar que se realizarán dichas actividades.
- c) Dado que la devolución procederá sobre una estimación que hará el contribuyente sobre las futuras actividades gravadas y exentas, **se establece un mecanismo de ajuste** para que después de un año de actividades regulares en donde se conocerá una proporción real, el IVA devuelto en el periodo preoperativo se ajuste conforme a la regularidad de un año, lo que dará lugar a incrementar el IVA acreditable o a reintegrar el IVA que se haya devuelto en exceso, actualizado y con recargos.
- d) Se admite una variación hasta del 3%. Dicho ajuste también deberá realizarse cuando el contribuyente opte por acreditar el IVA del periodo preoperativo en la primera declaración de actividades, a fin de que el acreditamiento final corresponda a la regularidad de las actividades del contribuyente en un año.
- e) Se define el periodo preoperativo para efectos del IVA como aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades objeto de la ley del IVA y se establece que dicho periodo será de 1 año, salvo que el contribuyente demuestre que conforme a su proyecto de inversión el plazo será mayor.
- f) Cuando no se realicen las actividades gravadas al concluir el periodo preoperativo, que podrá ser de un año o el que el contribuyente demuestre, se deberá reintegrar el IVA actualizado más el pago de recargos.

En el caso de la industria extractiva, dadas sus características especiales, no aplicará el límite de un

año cuando las actividades gravadas no se realicen por causas ajenas a la empresa<sup>7</sup>.

Se establece en la disposición transitoria I que, respecto de las erogaciones en periodos pre operativos realizadas hasta 2016, el acreditamiento se sujetará a las disposiciones vigentes hasta 2016, siempre que a la fecha mencionada cumplan con los requisitos que para la procedencia del acreditamiento establece la ley del IVA.

#### **b. Empresas Servicios de Outsourcing (artículos 5, fracción II y 32, fracción VIII)**

Congruente con las Reformas del ISR relacionadas con este tipo de servicios, se modifica la Ley del Impuesto al Valor Agregado, agregando nuevas obligaciones a los prestadores y a los contratantes de este tipo de servicios.

Las consideraciones del Poder Ejecutivo para estos cambios son:

**“... En efecto, la autoridad fiscal ha detectado abusos en algunas operaciones de subcontratación laboral en materia de IVA. Conforme a lo dispuesto en la Ley del IVA, el contratista debe trasladar al contratante el impuesto y efectuar el pago del mismo al fisco y, el contratante, tiene el derecho a acreditar el impuesto que se le trasladó; sin embargo, en los casos en los que el contratista no cumple con la obligación de enterar a la autoridad fiscal el IVA que trasladó en la citada operación y el contratante sí efectúa el acreditamiento, se ocasiona un perjuicio al fisco federal.”**

En ese sentido y con objeto de combatir la práctica anterior, se establece en la Ley, como requisito adicional para la procedencia del acreditamiento del IVA trasladado por el servicio de subcontratación laboral, **que el contratante obtenga del contratista la documentación comprobatoria del pago del impuesto que éste le trasladó al contratante, así como de la información específica del impuesto trasladado que deberá proporcionar al SAT.**

A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar la mencionada documentación al contratante.

También se le impone al contratista la obligación de informar al SAT **la cantidad del impuesto al valor agregado que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el que pagó en la declaración mensual respectiva.**

Dada su importancia, a continuación reproducimos el texto íntegro de la reforma los artículos 5 y 32 de la ley del IVA:

**“Artículo 5o. ....**

**II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los 161 comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Adicionalmente, cuando se trate de actividades de subcontratación laboral en términos de la Ley Federal del Trabajo, el contratante deberá obtener del contratista copia simple de la declaración correspondiente y del acuse de recibo del pago del impuesto, así como de la información reportada al Servicio de Administración Tributaria sobre el pago de dicho impuesto. A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante copia de la documentación mencionada, misma que deberá ser entregada en el mes en el que el contratista haya efectuado el pago. El contratante, para efectos del acreditamiento en el mes a que se refiere el segundo párrafo del artículo 4o. de esta Ley, en el caso de que no recabe la documentación a que**

<sup>7</sup> Ejemplos: cuando no sea factible la extracción o cuando circunstancias económicas no imputables a la empresa hagan incosteable la extracción. Sí se exigirá la devolución cuando por causas diversas a las mencionadas la empresa abandone el proyecto.

se refiere esta fracción deberá presentar declaración complementaria para disminuir el acreditamiento mencionado;

.....”

“Artículo 32. ....”

VIII. Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información. Tratándose de operaciones de subcontratación laboral, el contratista deberá informar al citado órgano administrativo desconcentrado la cantidad del impuesto al valor agregado que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el que pagó en la declaración mensual respectiva. ....”

### c. Del Código Fiscal de la Federación

#### a. Cancelación de los CFDI'S (artículo 29-A y Disposición transitoria I)

Se establece que los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse cuando la persona a favor de quien se expiden acepte su cancelación, conforme al procedimiento que determine el SAT mediante reglas de carácter general.

La Iniciativa de ley, da como argumentos para el cambio, “el hecho de evitar que diversos contribuyentes emisores de comprobantes fiscales digitales por Internet los cancelen de manera unilateral con diversas finalidades, entre ellas, la de no acumular como ingreso para efectos del impuesto sobre la renta la cantidad facturada, lo que puede ocasionar efectos fiscales no deseados a las personas a favor de quienes se expiden dichos comprobantes, tales como la imposibilidad de efectuar la deducción de los gastos o el acreditamiento de los impuestos respectivos”.

Sin embargo, hay ocasiones en que la cancelación de la factura se hace por razones administrativas y sin que ésta haya sido entregada al cliente, por ejemplo, para corrección de errores, situaciones que el SAT tendrá que prever en la publicación de las reglas generales.

Derivado de lo anterior, se recomienda extremar precauciones al emitir comprobantes fiscales digitales por internet a personas que no sean clientes, ya que además de las consecuencias fiscales, pueden generar contingencias en materia de protección de datos personales.

#### b. Facultades de comprobación de las autoridades Fiscales (artículo 42)

Se lleva a cabo una importante precisión al primer párrafo del artículo 42 del CFF, referente las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, para señalar que las mismas se refieren **tanto a la verificación del debido cumplimiento de las obligaciones fiscales, como a las de materia aduanera**. La disposición actual sólo se refiere a las disposiciones fiscales.

En dicho artículo, se modifica la fracción V para dividir dicha fracción en incisos para que los contribuyentes identifiquen de forma más clara el fundamento en que la autoridad fiscal sustente el ejercicio de sus facultades de comprobación. Este cambio es sólo para una mejor presentación de la disposición.

### **c. Revisiones Electrónicas (artículo 53-B)**

**La Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN)**, en su tesis LXXIX/2016, se pronunció sobre la constitucionalidad del actual artículo 53-b del CFF,

Menciona que al establecerse en dicho precepto legal que “las cantidades determinadas en la preliquidación se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución, cuando el contribuyente no aporte pruebas ni manifieste lo que a su derecho convenga”, se transgrede el derecho de audiencia.

Con ese motivo, las autoridades fiscales derogan las disposiciones actuales que van contra el criterio de la SCJN, con lo cual el procedimiento de las revisiones electrónicas sea como sigue:

- Se derogan el segundo párrafo de la fracción I y el segundo párrafo de la fracción IV de esta disposición, que convertirían al oficio de pre-liquidación en definitivo.
- Con el fin de dar seguridad jurídica al contribuyente respecto del procedimiento de revisión electrónica, y sin dejar de proteger su derecho de audiencia, se reforman las fracciones III y IV del artículo 53-b, “con la finalidad de señalar que el plazo de cuarenta días con el que cuenta la autoridad para emitir y notificar la resolución, se compute a partir de los diferentes supuestos en los que fenezcan los plazos para presentar escritos de pruebas y alegatos”.
- Se adiciona un último párrafo al artículo 53-b del CFF, para establecer que el procedimiento de revisión electrónica no podrá exceder de seis meses, o de dos años tratándose en materia de comercio exterior, contados a partir de que la autoridad notifique la resolución provisional en términos de la fracción i del referido artículo 53-b del CFF.
- Dichos plazos se podrán suspender en los supuestos que actualmente contempla la legislación vigente para las revisiones de gabinete o domiciliarias<sup>8</sup>.

### **d. Modificaciones extinción de las facultades del Fisco con motivo de las modificaciones a las reglas de acuerdos conclusivos (artículo 69-F).**

Se reforma el artículo 69-f, a efecto de establecer que los plazos otorgados durante la práctica de la revisión electrónica se suspenderán con motivo del inicio del procedimiento de un acuerdo conclusivo.

También se suspenden los plazos para la extinción (caducidad) de las facultades del fisco mencionadas en el artículo 67 del CFF.

Los plazos actuales son:

- El plazo de caducidad de las facultades de comprobación en 5 años.
- Si hay causales de suspensión del plazo, se señala que el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de 10 años.
- Tratándose de visitas domiciliarias, revisión de contabilidad o revisión de dictámenes, regla general, el plazo de caducidad máximo es de seis años con seis meses o de siete años, según corresponda.

---

<sup>8</sup> El plazo para las primeras es de seis meses y para las segundas de doce meses

## 4. De la ley del impuesto sobre automóviles nuevos

Se incorpora en la fracción IV del artículo 8 de la Ley, la exención que en materia del impuesto sobre automóviles nuevos, se prevé actualmente en el artículo 16, Apartado B, fracción I de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2016.

La misma es aplicable a la enajenación o importación definitiva de automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como de automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno.

### Segunda parte. Otras reformas de interés para los distribuidores.

#### 1. Del impuesto sobre la Renta

##### a. Planes personales de retiro (artículo 151, fracción V)

Se establece que los planes personales de retiro puedan ser contratados no solo de forma individual, sino también en forma colectiva.

Se señalan los siguientes requisitos:

- el plan deberá identificar a cada una de las personas físicas que integran la colectividad
- el monto de la deducción será aplicable en forma individual por cada persona física.

Se busca con lo anterior, “seguir impulsando el ahorro y el uso de instrumentos de inversión de largo plazo”.

##### b. CFDI obligatorio para dependencias oficiales (artículo 86 y Disposición transitoria II)

Se establece (finalmente) la obligación para que la Federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación, **emitan comprobantes fiscales digitales por Internet** por las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobren; por los apoyos o estímulos que otorguen, así como exigir comprobantes fiscales digitales por Internet cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello.

Se les da un plazo para cumplir con esta obligación de cuatro meses posteriores a la entrada en vigor de la reforma, o sea, el mes de mayo de 2017.

##### c. Deducciones adicionales por gastos médicos(artículo 151, fracción I)

Se incluyen dentro de la deducción de gastos médicos que pueden realizar las personas físicas a los pagos por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición prestadas por personas

con título profesional legalmente expedido y registrado por las autoridades educativas competentes

## **2. Del impuesto al valor agregado**

### **a. Servicios prestados en el extranjero (artículo 26, fracción xi)**

Se hace una importante precisión en este precepto. Se establece que en los casos de importación en el caso del aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero por no residentes en el país, a que se refiere el artículo 24, fracción V de dicha ley, **“el impuesto se causa en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación”**.

La autoridad explica que este criterio es congruente con el principio de base flujo que aplica en el IVA.

### **b. Determinación del valor de las exportaciones (artículo 27, tercer párrafo)**

Se aclara en esta disposición que la base para el cálculo del impuesto de importación, tratándose del uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero, a que se refiere el artículo 24, fracción IV de dicha Ley, **“será el monto de las contraprestaciones”**.

Con esto, la autoridad pretende terminar con la existencia de diversas interpretaciones respecto de la base que se debe considerar para estas operaciones.

### **c. Uso o goce de bienes tangibles (artículo 24, fracción IV)**

Se precisa en esta disposición que no se pagará el IVA en el supuesto anterior (uso o goce temporal en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero), cuando se haya pagado efectivamente el IVA por la introducción al país de los bienes entregados en el extranjero que son objeto del uso o goce temporal en territorio nacional.

### **d. Bienes exentos de IVA (artículo 20, fracción iv)**

Se deroga la fracción IV del artículo 20 de la LIVA, que exentaba del IVA al uso o goce temporal de bienes tangibles que se hayan entregado en territorio nacional para su uso o goce temporal.

Lo anterior, menciona la autoridad, es con **“el fin de evitar interpretaciones incorrectas, ya que para que el impuesto se cause conforme al Capítulo IV de la Ley del IVA, se debe tratar del uso o goce temporal de bienes tangibles que se hayan entregado en territorio nacional para su uso o goce temporal, condición que no sucede cuando se paga el IVA de importación por la introducción al país del bien entregado en el extranjero”**.

### **e. Servicios de tecnología de información en el extranjero (artículo 29, fracción IV)**

Se menciona que cuando los servicios de tecnologías de la información sean aprovechados en el extranjero, éstos sean considerados como servicios exportados para los efectos del IVA.

En ese sentido, se da el tratamiento de exportación, y por lo tanto de servicios sujetos a la tasa del 0%, a la prestación de los siguientes servicios relacionados con las tecnologías de la información, cuando sean aprovechados en el extranjero:

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

Se establecen como requisitos cumplir con las siguientes obligaciones:

- Utilizar en su totalidad infraestructura tecnológica, recursos humanos y materiales, ubicados en territorio nacional
- que el identificador numérico (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 encuentren en territorio nacional
- que el mencionado identificador de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio y la de su proveedor del servicio de Internet se encuentren en el extranjero
- que consignen en el comprobante fiscal el registro o número fiscal del residente en el extranjero que contrató y pagó el servicio, sin perjuicio de los demás requisitos que deban cumplir de conformidad con las disposiciones fiscales
- que el pago se realice a través de medios electrónicos y provenga de cuentas de instituciones financieras ubicadas en el extranjero, mismo que deberá realizarse a una cuenta del prestador del servicio en instituciones de crédito en México.

Estos requisitos deberán cumplirse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

En ningún caso la prestación de los servicios de tecnologías de la información se considerarán exportados cuando para proporcionar dicho servicio se utilicen redes privadas virtuales.

Tampoco se considerarán exportados los servicios de tecnologías de la información que se proporcionen, recaigan o se apliquen en bienes ubicados en el territorio nacional.

### **3. Del Código Fiscal de la Federación**

#### **a. Uso de la firma electrónica generalizada (artículo 17-f)**

Se adiciona un segundo párrafo al artículo 17-F del CFF, para señalar que la firma electrónica podrá ser utilizada por los particulares, cuando éstos así lo acuerden y cumplan con los requisitos

que establezca el SAT mediante reglas de carácter general y demás disposiciones jurídicas aplicables.

El SAT podrá prestar el servicio de verificación y autenticación de los certificados que se utilicen como método de autenticación o firmado de documentos digitales.

Lo anterior, nos explican, es con “el fin de seguir impulsando el uso generalizado de la firma electrónica en cualquier tipo de actos jurídicos, inclusive entre particulares”.

#### **a. Buzón electrónico (artículo 17-I)**

Se adiciona el artículo 17-L al CFF, para que tanto el sector gobierno, de cualquier nivel, como el privado, tengan la posibilidad de depositar dentro del Buzón Tributario información o documentación de interés para los contribuyentes, previo consentimiento de estos últimos, haciendo expresa la posibilidad jurídica de su uso para otros entes, sin que dicha información pueda considerarse para un uso fiscal en términos del primer párrafo del artículo 63 del CFF.

Todo esto, nos dicen, es con el fin de convertir al buzón electrónico fiscal, “en un buzón ciudadano en beneficio de los particulares y generar incentivos positivos de uso para su promoción”.

### **Tercera parte. Otras modificaciones de la reforma fiscal 2017.**

Como información complementaria, acompañamos breves comentarios de otras disposiciones que completan la reforma fiscal 2017 que no son aplicables al sector automotor.

#### **1. Del Impuesto Sobre la Renta**

##### **a. Donatarias autorizadas (artículos (artículo 79, fracción XXV, 80, 82, 82 bis, 82-Ter y disposiciones transitorias I y X).**

Se modifican disposiciones relativas a sus ingresos, el destino de sus recursos cuando se extinguen y la necesidad de fortalecerse.

Se precisa, como una medida de apoyo y reconocimiento a la operación del sector de donatarias autorizadas, que el límite del 10% por el que no se causa el citado gravamen, no es aplicable a los ingresos que se obtienen por concepto de cuotas de recuperación,

Se les va a permitir a las donatarias Autorizadas, apoyar económicamente proyectos productivos de pequeños productores agrícolas y artesanos que se ubiquen en las zonas con mayor rezago del país.

Se establece un esquema de certificación voluntaria que permitirá al SAT establecer mecanismos paulatinos de control automático utilizando las nuevas tecnologías de la información, con el objeto de disminuir los tiempos de respuesta respecto de las solicitudes de autorización, así como de mejorar los mecanismos de control durante la vida de las donatarias y, eventualmente, proporcionar mayor certeza a los donantes con relación al destino que tendrán sus donativos.

La certificación podrá efectuarse por cualquier institución especializada que cumpla con los requisitos que establezca el SAT para ello.

A partir del ejercicio 2018, y con el fin de impulsar la profesionalización de las fundaciones de mayor capacidad y dirigir su compromiso hacia el interés y la labor de su objeto social, se va a establecer como un requisito para obtener la autorización como donataria, que las personas morales con fines no lucrativos con ingresos totales anuales de más de 100 millones de pesos o que tengan un patrimonio de más de 500 millones de pesos, cuenten con estructuras y procesos de un gobierno corporativo, para la dirección y el control de la propia persona moral, acorde a las reglas generales que dicte el SAT.

En cuanto a los casos en que existan cambio de residencia o revocación de la autorización, las donatarias autorizadas estarán obligadas a destinar la totalidad de su patrimonio a otras entidades autorizadas para recibir donativos. Se establecen plazos para permitir aclaraciones antes de que esto suceda, así como infracciones multas en el Código fiscal de la Federación, cuando no se cumpla con estas disposiciones.

#### **b. Hidrocarburos (artículos 16, 35 y 76)**

Se señala en el artículo 16 de la Ley del ISR, que no se considerarán ingresos acumulables, las contraprestaciones en especie a favor del contratista a que se refieren los artículos 6, apartado B y 12, fracción II de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos. Se establecen requisitos para ello.

Se reforman las fracciones III y VI del artículo 35 de la Ley del ISR, para precisar los porcentajes de deducción que serán aplicables para las inversiones en esta industria.

Finalmente, se reforma el segundo párrafo de la fracción IX del artículo 76 de la Ley del ISR, para establecer que la obligación de obtener y conservar la documentación comprobatoria en esta materia será aplicable tratándose de los asignatarios y contratistas a que se refiere la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, con independencia del nivel de ingresos que tengan.

#### **c. Opción Pagos provisionales contribuyentes Régimen incorporación Fiscal (RIF, artículo 111).**

Se les da a estos contribuyentes, la posibilidad de determinar sus pagos bimestrales con base en un coeficiente de utilidad calculado en términos de la propia Ley del ISR. Se señalan los requisitos para ello.

## **2. Del Impuesto al Valor Agregado**

#### **a. Devolución del IVA en periodos pre operativos contribuyentes régimen simplificado (artículo 5B)**

Se establecen los requisitos para que los contribuyentes del régimen simplificado puedan solicitar la devolución del IVA en periodos pre operativo, así como el procedimiento para la determinación del pago de diferencias, en su caso.

### **3. Del Código Fiscal de la Federación**

#### **a. RFC de los representantes legales (artículo 27)**

Se establece la obligación de los representantes legales de una persona moral de inscribirse en el registro federal de contribuyentes, con el fin de contar con la clave correspondiente y poder tener certeza de su identidad.

#### **b. Reglas proveedores de certificación (artículo 31, décimo quinto y décimo sexto párrafos)**

Se reconocen en estas disposiciones la figura de los proveedores de certificación de recepción de documentos digitales.

#### **b. Declaración informativa Situación Fiscal (artículo 32-H)**

Se modifica este precepto con el fin de que los contribuyentes presenten la declaración informativa sobre su situación fiscal como parte de la información que corresponde a la declaración anual del impuesto sobre la renta.

En el caso de los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros conforme a lo señalado en el artículo 32-A, e, tendrán por cumplida la obligación de presentar la información sobre su situación fiscal a que hace referencia el artículo 32-H del CFF.

#### **c. Plazo caducidad por devolución IVA en periodos preoperativos (artículo 67, fracción V).**

Se establece que el plazo de caducidad de cinco años a que se refiere el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, empezará a correr a partir del día siguiente a aquél en el que concluya el mes en el cual el contribuyente deba realizar el ajuste del acreditamiento al que se refiere la fracción VI del nuevo artículo 5 de la ley del IVA, comentado al principio de este trabajo.

#### **d. Órganos Certificadores (artículo 32-I)**

Se da la posibilidad para que tanto las personas morales que actualmente cuentan con una autorización para fungir como prestador de servicios autorizado por el SAT, como aquellas que deseen incorporarse como prestadores de dichos servicios, puedan certificarse a través de un Órgano Certificador Autorizado por dicho órgano administrativo desconcentrado.

#### **e. Infracciones aplicables a Donatarias (artículos 81 y 82)**

**Se establecen sanciones y multas a las donatarias autorizadas** que no entreguen su patrimonio cuando se encuentren en algunos de los supuestos que establece el artículo 82, fracción v de la ley del Impuesto sobre la Renta, y además no envíen la información respectiva a la autoridad fiscal con motivo de dicha transmisión, o bien, la presenten de forma incompleta o con errores.

#### **f. Infracciones aplicables a proveedores autorizados servicios de certificación (artículos 81 y 82).**

Se establecen sanciones y multas a los Proveedores Autorizados de Certificación que no envíen al SAT los comprobantes fiscales digitales por Internet con las especificaciones tecnológicas conforme a lo previsto en la fracción VI del artículo 29 del citado Código.

**g. Sistema simplificado de Control para el sector primario (disposición transitoria III)**

Se faculta (y obliga) al Servicio de Administración Tributaria para que emita mediante reglas de carácter general un sistema simplificado para que las personas físicas que obtengan ingresos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos no excedan de 16 veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización y que los ingresos por su actividad primaria representen cuando menos el 25% de sus ingresos totales en el ejercicio, puedan llevar su contabilidad.

Diciembre 2017