

**ESTUDIO DE LAS REFORMAS FISCALES  
JUNIO-JULIO 2006**

**Socios del  
Despacho Parás, S.C.**

**Mario Calderón Danel  
Jorge Covarrubias Bravo  
Jorge Antonio Jiménez Cañizares  
Carl Edward Koller Lucio  
Alejandro Javier Sánchez Calderón  
Mauricio Urrutia Schleske**

**Con la colaboración  
Técnica de:**

**Guillermo Aguilar Haro  
Raúl Alonso de la Torre  
Rogelio Alvarado Rodríguez  
Martha Josefina Dorantes Paz  
Miguel Ángel de la Fuente Estrada  
Manuel García Sosa  
Mónica Ekaterine Gómez Marín  
Alejandro Guízar Acosta  
Juan Fernando López García-Cano  
Thalía Monroy Ruiz  
María Isabel Sánchez y Béjar  
Eliud Alfonso Santiago Barrientos  
Alfredo Salomón Athié**

PRIMERA EDICIÓN JULIO 2006

**DERECHOS RESERVADOS POR LOS AUTORES**

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

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

IMPRESO Y HECHO EN MÉXICO

---

---

## **P R Ó L O G O**

Los días 22 y 28 de junio, así como los días 5 y 18 de julio de 2006, salieron publicados en el Diario Oficial de la Federación diversos decretos de reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y al Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, el aspecto más relevante de estas reformas no es lo que se aprobó, sino lo que no fue aprobado por el Congreso de la Unión.

El Ejecutivo y, de manera destacada, las autoridades fiscales federales, promovieron la aprobación de una reforma al artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, conforme a la cual las autoridades fiscales habrían estado en posibilidad de modificar las consecuencias fiscales de los actos jurídicos de los contribuyentes, bajo la excusa de la “sustancia sobre la forma”, con el fin de combatir la planeación fiscal basada en la utilización de figuras jurídicas “no idóneas”.

Otra propuesta que resultó ser igualmente controvertida fue aquella que, de haber sido aprobada, habría impedido que los despachos de los auditores externos de los contribuyentes, que dictaminarán estados financieros para efectos fiscales, pudieran a la vez proporcionar asesoría fiscal a dichos contribuyentes, ante una aparente falta de independencia que esto último implica.

## ii. *Prólogo*

Otras medidas habrían consistido en establecer responsabilidades solidarias respecto de contribuciones omitidas por contribuyentes, a cargo de sus asesores fiscales o administradores.

Finalmente, estas propuestas fueron rechazadas por el Congreso de la Unión: en el primer caso, por la incertidumbre que generaba una propuesta demasiado abstracta, que conducía a no saber a ciencia cierta de qué manera serían ejercidas las facultades con las cuales se proponía dotar a la autoridad fiscal (las autoridades fiscales no dieron a los legisladores elementos para satisfacer esta cuestión, y la sensación de inseguridad jurídica que inspiraba la reforma propuesta fue muy grande); en el segundo caso, por considerar que tal medida no es indispensable para garantizar la independencia del auditor externo; y, en el caso de la responsabilidad solidaria de los asesores fiscales, por atentar la propuesta contra la libertad de trabajo y el ejercicio libre e independiente de una profesión.

No obstante lo anterior, sí vemos la incorporación al Código Fiscal de la Federación de medidas igualmente inspiradas en las anteriores propuestas. Así, por ejemplo, el SAT podrá publicar criterios “no vinculativos” en el Diario Oficial de la Federación, los cuales, no obstante su denominación, obligarán a los auditores externos a revelar en el dictamen, una práctica contraria por parte de los contribuyentes, además de hacer acreedores a los asesores fiscales a la imposición de una multa cuando en sus consultas emitidas por escrito no comuniquen al destinatario la existencia de tales criterios no vinculativos. Además, la formulación de un dictamen o declaratoria sin que el contador público cumpla los requisitos de independencia es ahora causal de la cancelación del registro del contador público por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Otros aspectos destacados de las reformas aprobadas son los siguientes:

- Reformas en materia de residencia y domicilio fiscales.
- Se modifican las reglas para la deducción de créditos incobrables.
- Vemos un incremento en los requisitos formales que deben cubrir los comprobantes para efectos de las deducciones en el impuesto sobre la renta, lo que evidencia que la preocupación del fisco porque prive “la sustancia sobre la forma” deriva de una visión parcial a favor de fisco, mas no así a favor de los contribuyentes, donde con frecuencia omisiones formales acarrear consecuencias adversas desproporcionadas a la falta.
- Se establece la obligación de reportar la situación fiscal de la persona moral en la asamblea de accionistas.
- Para las personas físicas, los depósitos efectuados en cuentas bancarias podrán ser considerados erogaciones, para efectos de la estimación de ingresos.
- Las personas físicas arrendadoras de casa habitación tendrán la obligación de pagos provisionales mensuales, en lugar de trimestrales.
- Surgen nuevas exenciones en materia del impuesto al valor agregado para determinados seguros de créditos.

#### iv. *Prólogo*

- Se presentan modificaciones relacionadas con las obligaciones informativas de los contribuyentes, y surgen nuevas a cargo de las instituciones de crédito, tratándose de fideicomisos con ingresos.
- Se extiende el plazo para presentar el dictamen fiscal.
- Las autoridades no resolverán consultas si hay medios de defensa.
- Se avanza en un marco legal que permita un mayor aprovechamiento de los medios electrónicos para la comunicación de las autoridades fiscales hacia los contribuyentes.
- Se amplía el plazo máximo previsto para concluir visitas domiciliarias o revisiones de gabinete.
- También se ven modificaciones tratándose de la revisión secuencial del dictamen fiscal.
- Algunas disposiciones relativas a la caducidad de facultades de comprobación de las autoridades fiscales se modifican a favor del fisco federal.
- Hay adecuaciones y nuevas disposiciones en materia de infracciones y multas.

A diferencia de como venía ocurriendo en el pasado reciente, y aun cuando con ciertas excepciones, en su conjunto se trata de reformas que favorecen a la posición del fisco federal frente a los contribuyentes.

*Prólogo v.*

## **LOS AUTORES**

---

---

**ÍNDICE**

**ESTUDIO DE LAS REFORMAS FISCALES JUNIO-JULIO 2006**

**LEYES IMPOSITIVAS FEDERALES**

Ley del Impuesto sobre la Renta.....	1
Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	10
Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios .....	13
Código Fiscal de la Federación.....	15

## LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

### TÍTULO I

#### DISPOSICIONES GENERALES

##### 1.- LAS “SOFOM’S” COMO INTEGRANTES DEL SISTEMA FINANCIERO (A. 8).

Se agrega como integrantes del sistema financiero a las sociedades financieras de objeto múltiple a que se refiere la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito.

Las sociedades financieras de objeto múltiple (SOFOM’s) son una figura adicionada a la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito, en sus artículos 87-B y siguientes, que consistirán en sociedades anónimas que prevean en sus estatutos sociales como objeto social principal la realización habitual y profesional de una o más de las actividades siguientes: el otorgamiento de crédito, la celebración de arrendamiento financiero o el factoraje financiero (el decreto de reformas a la Ley indicada se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2006).

A diferencia de los demás integrantes, en este caso se describen los supuestos en los cuales se les considerará como integrantes del sistema financiero, a saber:

- Que tengan cuentas y documentos por cobrar derivados de las actividades que deben constituir su objeto social

2. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

principal, que representen al menos el 70% de sus activos totales.

- Que tengan ingresos derivados de dichas actividades y de la enajenación o administración de los créditos otorgados por ellas, que representen al menos el 70% de sus ingresos totales.

Para los efectos de la determinación del porcentaje del 70%, no se considerarán los activos o ingresos que deriven de la enajenación a crédito de bienes o servicios de las propias sociedades, de las enajenaciones que se efectúen con cargo a tarjetas de crédito o financiamientos otorgados por terceros.

También tratándose de sociedades de objeto múltiple de nueva creación, el SAT, mediante resolución particular, podrá establecer para los tres primeros ejercicios de dichas sociedades, un porcentaje menor al señalado, para que la sociedad de que se trate sea considerada como integrante del sistema financiero. Dicha resolución particular la emitirá el SAT considerando el programa de cumplimiento que al efecto presente el contribuyente.

---

## **TÍTULO II DE LAS PERSONAS MORALES**

### **2.- COMPROBANTES DE DEDUCCIONES (A. 31, FR. III).**

Se reforma esta disposición para establecer que la documentación con la que se pretenda amparar una deducción, debe reunir todos los requisitos que señalen las disposiciones fiscales. Con anterioridad, esta fracción

únicamente requería que la documentación comprobatoria contuviera los requisitos que señalan las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio.

Cabe señalar que, en virtud de que las disposiciones del Código Fiscal de la Federación, incluyendo los artículos 29 y 29-A del mismo, aplican en defecto de la ley que en especial establece cada contribución, con anterioridad a esta reforma, los requisitos referidos, junto con los demás específicamente mencionados en la Ley del Impuesto sobre la Renta, vendrían a ser los únicos necesarios para la eficacia del comprobante como soporte de la deducción, circunstancia que explica en buena medida la reforma.

Por lo anterior, será necesario que se ponga especial atención por parte de los contribuyentes en el sentido de verificar con todo detalle que la documentación que les sea expedida y que vaya a ser utilizada para amparar alguna deducción, efectivamente cumpla con todos y cada uno de los requisitos que al efecto se señalan en las disposiciones fiscales y no nada más los relacionados con la identidad y domicilio antes mencionados, como anteriormente lo establecía esta disposición.

### **3.- NUEVAS REGLAS PARA DEDUCIR CRÉDITOS INCOBRABLES (A. 31, FR. XVI).**

Se reforman los incisos a) y b) de esta fracción del artículo 31, para establecer como casos en los cuales existe imposibilidad práctica de cobro y por ende la posibilidad de deducir como incobrable un crédito, los siguientes:

4. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

- 1.-** Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de \$20,000.00, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora no se hubiera logrado su cobro.

Es favorable la reforma si se toma en cuenta que con anterioridad la Ley se refería a un límite de \$5,000.00, el cual no era actualizable. No obstante ello, para casos específicos, se incorporan ahora nuevos requisitos a cumplir para tener derecho a la deducción en el caso en comentario. Así, en tales casos, no bastará cumplir con el límite y el plazo mencionado; también se requerirá:

- a)** En el caso de créditos contratados con el público en general, cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre \$5,000.00 y \$20,000.00, se deberá dar información de dichos créditos a los burós de crédito, conforme a las reglas que expedirá la autoridad. No se señala nada respecto a los menores de \$5,000.00. Éstos por su cuantía serán sujetos a deducción en términos de la regla general del inciso a).
- b)** Cuando el deudor del crédito realice actividades empresariales, el acreedor deberá informar al deudor para que acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta en los términos de la Ley. Los contribuyentes que se ubiquen en este caso deberán informar a más tardar el 15 de febrero de cada año, de los créditos incobrables que se dedujeron en los términos antes señalados.

- 2.-** Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a \$20,000.00, cuando el acreedor

haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y se presente la información a más tardar el 15 de febrero de cada año de los créditos incobrables que se deduzcan en estos términos.

Se debe destacar que únicamente es necesaria la demanda o el inicio del procedimiento arbitral, no así su seguimiento o terminación.

**3.-** En caso de cuentas por cobrar con garantía hipotecaria, solamente será deducible el 50% si la deducción se toma en los términos del inciso 2.- anterior.

**4.- DEDUCCIÓN DE BIENES QUE PERDIERON SU VALOR (A. 31, FR. XXII).**

Anteriormente se señalaba que tratándose de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, que hubieran perdido su valor por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente, que representaran bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, podían ser deducidos de los inventarios, siempre que antes de su destrucción, fueran ofrecidos en donación a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a esta Ley, que estuvieran dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos, cumpliendo diversos requisitos establecidos en el Reglamento de la Ley.

Ahora, dicha deducción procederá independientemente de que se trate o no de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, cuando en cualquier caso,

6. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

antes de proceder a su destrucción, se ofrezcan en donación a instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles de conformidad con esta Ley, que estén dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos, cumpliendo con los requisitos que para tales efectos establezca el Reglamento de la Ley.

**5.- OBLIGACIÓN DE REPORTAR LA SITUACIÓN FISCAL EN ASAMBLEA (A. 86, FR. XX).**

Se incorpora una nueva obligación para los contribuyentes que se encuentran obligados a hacer dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales, de dar a conocer a los accionistas en la Asamblea General Ordinaria de Accionistas, un reporte en el que se informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo en el ejercicio fiscal al que corresponda el dictamen.

Esta obligación se tiene por cumplida si en la Asamblea referida se distribuye a los accionistas y se da lectura al informe sobre la revisión de la situación fiscal que debe ser emitido por el Contador Público en términos de la fracción III del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

Resulta poco clara, incongruente y pudiera ser de difícil cumplimiento esta disposición, por las siguientes razones:

- a) No se señala de manera precisa a que Asamblea General de Accionistas se refiere; sin embargo, pensamos que se dirige a la Asamblea que cuando menos una vez al año debe celebrarse de conformidad con el artículo 181 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, dentro de los

cuatro meses siguientes que sigan a la clausura del ejercicio social (ejercicio por dictaminarse), para efectos de discutir, aprobar o modificar el informe de los administradores sobre la situación financiera de la empresa.

- b)** En los últimos años hemos visto que el plazo para presentar el dictamen y, por tanto, para proporcionar el informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales, en ocasiones se vence con posterioridad a los cuatro primeros meses del ejercicio siguiente a aquél que se encuentra sujeto a dictamen.

Lo grave es que, si las autoridades fiscales descubren el incumplimiento de esta obligación en el ejercicio de sus facultades de comprobación, podrían imponer multas, en virtud de la adición a los artículos 83 Fr. XVI y 84 Fr. XIV del Código Fiscal de la Federación.

---

### **TÍTULO III DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS**

#### **6.- INGRESOS GRAVADOS (A. 93).**

Las personas morales con fines no lucrativos se encuentran gravadas para efectos del impuesto sobre la renta, cuando enajenan bienes distintos de su activo fijo o prestan servicios a personas distintas a sus miembros, siempre que estos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

8. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

Se aclara que esta disposición resultará aplicable cuando además de tratarse de servicios prestados a personas distintas a sus miembros, esas personas sean diferentes a sus socios, pues en este tipo de personas morales se utiliza la calificación jurídica de socios y miembros en forma indistinta.

---

## **TÍTULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

### **7.- ESTIMACIÓN DE INGRESOS (A. 107, FR. III).**

Este artículo sufre una reforma que entrará en vigor a partir del 1º de octubre de 2006, para señalar la posibilidad de estimar ingresos gravados para efectos del impuesto sobre la renta por parte de las autoridades fiscales, cuando las erogaciones de una persona física sean superiores a los ingresos que hubiere declarado en un año de calendario, incluso, tratándose de personas que no estén inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.

Además, se precisa que para estos efectos también se consideran erogaciones los depósitos efectuados en cuentas bancarias.

### **8.- PAGOS PROVISIONALES MENSUALES DE ARRENDADORES (A. 143).**

Por otra parte, se elimina la posibilidad de realizar pagos provisionales trimestrales tratándose de contribuyentes que perciban ingresos por el arrendamiento de inmuebles destinados a casa habitación, y se señala que dicha obligación deberá cumplirse en forma mensual en cualquier caso.

## **9.- COMPROBANTES DE DEDUCCIONES (A. 172).**

Al igual que en el caso de personas morales, se reforma esta disposición para establecer que la documentación con la que una persona física pretenda amparar una deducción, debe reunir los requisitos que señalen las disposiciones fiscales y no únicamente que contenga aquellos relativos a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio.

Con motivo de esta reforma, y como ocurre ahora también en el caso de personas morales, será necesario que las personas físicas también pongan especial atención para verificar con todo detalle que la documentación que les sea expedida y que vaya a ser utilizada para amparar alguna deducción, efectivamente cumpla con todos y cada uno de los requisitos que al efecto se señalan en las disposiciones fiscales y no nada más los relacionados con la identidad y domicilio antes mencionados.

## **LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

### **CAPÍTULO III DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS**

#### **1.- EXENCIÓN PARA LOS SEGUROS DE CRÉDITO A LA VIVIENDA Y DE GARANTÍA FINANCIERA (A. 15, FR. IX).**

Mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 22 de junio de 2006, por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Orgánica de Sociedad Hipotecaria Federal y de la Ley del Impuesto al Valor agregado, se reforma la fracción IX de este artículo para incluir como exentos de este impuesto a:

- a)** Los seguros de crédito a la vivienda que cubran el riesgo de incumplimiento de los deudores de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles, destinados a casa habitación.
  
- b)** Los seguros de garantía financiera que cubran el pago por incumplimiento de los emisores de valores títulos de crédito o documentos que sean objeto de oferta pública o de intermediación de mercado de valores, siempre que los recargos provenientes de colocación de dichos valores, títulos de crédito o documentos se utilicen para el financiamiento de créditos hipotecarios o garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o

reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.

Esta modificación es acorde con las reformas efectuadas a la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 24 de abril de 2006, con el fin de incorporar a la ley, como ramos de seguros autorizados para las instituciones de seguros, el seguro de crédito a la vivienda y el seguro de garantía financiera.

**2.- INTERESES EXENTOS EN EL CASO DE LAS SOFOM'S (A. 15, FR. X).**

Se reforma el artículo 15, fracción X, inciso b), para incluir, dentro de los servicios exentos del impuesto al valor agregado, aquéllos por los que deriven intereses recibidos y pagados por las sociedades financieras de objeto limitado ("SOFOM's") que formen parte del sistema financiero para efectos del impuesto sobre la renta, por el otorgamiento de crédito, de factoraje financiero o descuento en documentos pendientes de cobro.

Como ya hemos referido, las SOFOM's son un tipo de entidad financiera adicionada a la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito, en sus artículos 87-B y siguientes, cuyo objeto social principal consistirá en la realización habitual y profesional de una o más de las actividades siguientes: el otorgamiento de crédito, la celebración de arrendamiento financiero o el factoraje financiero.

## **CAPÍTULO VII DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES**

### **2.- INFORMACIÓN MENSUAL DE RETENCIONES (A. 32, FR. V).**

Para igualar al plazo que los contribuyentes tienen para realizar los pagos del impuesto al valor agregado, se modifica el plazo para presentar a las autoridades fiscales la información sobre las personas a las que se hubiera retenido el impuesto establecido en esta Ley, toda vez que dicha información deberá ser proporcionada a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda, en lugar del mes de febrero del año de calendario siguiente.

### **3.- INFORMACIÓN MENSUAL DE IVA (A. 32, FR. VII).**

Una adición que deberá observarse con atención a partir del 17 de octubre de 2006, por la carga administrativa que implicará, es que los contribuyentes deberán proporcionar de manera mensual a las autoridades fiscales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda, la información a través de medios y formatos electrónicos relativa al pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladaron o les fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no se encuentre obligado al pago de este impuesto.

Habrá que esperar que las autoridades fiscales publiquen alguna regla de carácter general, que establezca de manera clara los alcances de esta información.

---

---

## LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

### CAPÍTULO V DE LAS OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

#### 1.- NUEVAS OBLIGACIONES FORMALES (A. 19, FR. XII Y XV).

En materia de este impuesto se agregan las siguientes obligaciones formales:

- a) Los fabricantes, productores y envasadores, de alcohol, alcohol desnaturalizado, mieles incristalizables y de bebidas alcohólicas, deberán incluir en los reportes anuales (enero de cada año) que se encuentran obligados a presentar ante el Servicio de Administración Tributaria, las características de contenedores para almacenaje de equipos para la producción, destilación, envasamiento y almacenaje.
- b) Los fabricantes, productores, envasadores e importadores de bebidas alcohólicas, deberán inscribirse en el Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas, a cargo de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, observando las disposiciones del Reglamento de esta Ley y, ahora, además aquéllas que tengan el carácter de generales, para así poder solicitar marbetes y precintos, según se trate.

**2.- CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES PARA LA OBTENCIÓN DE MARBETES O PRECINTOS (A. 26).**

Se precisan los supuestos en los cuales las autoridades fiscales podrán no proporcionar los marbetes o precintos a que se refiere esta Ley: tratándose de contribuyentes que omitan presentar por más de tres veces en un mismo ejercicio las declaraciones informativas señaladas en el artículo 19 de la Ley, tengan adeudos fiscales a su cargo (salvo que esos adeudos sean parte de convenios celebrados con las autoridades fiscales para cubrir a plazos contribuciones), no comprueben el uso de precintos o marbetes entregados previamente, o usen incorrectamente los mismos, así como cuando no exista relación entre el volumen producido, envasado o comercializado y la solicitud respectiva.

Con anterioridad a esta reforma, el artículo 26 simplemente establecía que las autoridades fiscales no proporcionarían los marbetes o precintos cuando el contribuyente no se encontrara al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, conforme a las disposiciones aplicables, por lo que esta reforma da mayor certeza a los sujetos de la Ley.

---

---

## CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

### 1.- RESIDENCIA FISCAL (A. 9).

Se adicionan diversos párrafos a este artículo, con el objeto de regular los casos en los cuales residentes para efectos fiscales en México cambian su residencia fiscal a un territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente, conforme a lo siguiente:

- a) En caso de que personas físicas o morales presenten a las autoridades fiscales el aviso en que informen que dejan de ser residentes en México, no perderán esta característica durante el ejercicio fiscal en que presenten el aviso y durante los tres ejercicios siguientes, si su cambio de residencia la realizan a un territorio donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente. Hay que recordar que conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta el concepto de régimen fiscal preferente ya no se encuentra definido en cuanto a países o territorios en lo particular, sino en función de que los ingresos de la persona física o moral no estén gravados en el extranjero o lo estén a una tasa de impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México.
- b) Lo previsto en el inciso anterior no aplica, cuando se tenga celebrado con el país al que se realice el cambio de residencia, un convenio amplio de intercambio de información.

16. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

Por otra parte, respecto a la residencia de las personas morales, se elimina como supuesto de adquisición de residencia en México, el que la persona moral se constituya bajo las leyes mexicanas. Esta precisión no cambia necesariamente el presupuesto para que una persona moral sea residente en México, ya que, desde años pasados, la residencia de las personas morales se fijaba en función del lugar en donde estuviera establecida su administración, independientemente de la nacionalidad de las personas morales o lugar de constitución de las mismas.

La idea es considerar como contribuyentes a sociedades, que sean administradas en México, incluyendo las constituidas en el extranjero.

**2.- DOMICILIO FISCAL (A. 10, 27 Y SEGUNDO TR. FR. III).**

Se reforma el artículo 10, con el objeto de evitar que los contribuyentes personas físicas y morales señalen como su domicilio fiscal, lugares ficticios o bien, en donde no realicen sus actividades. Con esto, se pretende facilitar las labores de fiscalización de las autoridades fiscales.

Así, se establecen los siguientes supuestos:

- a) Para el caso de personas físicas que realicen actividades distintas a las empresariales, su domicilio será el local en que desempeñen sus actividades. Antes, este supuesto estaba limitado a personas que prestaran servicios personales independientes.
- b) Si la persona física no cuenta con un local en donde desarrolle sus actividades, su domicilio será su casa habitación.

- c) Por otra parte, para el caso de personas físicas y morales se señala que cuando no se haya designado un domicilio fiscal estando obligado a ello, cuando se señale uno distinto al que corresponda o uno ficticio, la autoridad podrá celebrar indistintamente sus diligencias en cualquier domicilio que considere conveniente.

Siempre fue recomendable señalar como domicilio fiscal el lugar en donde personas físicas o morales tuvieran el principal asiento de sus negocios o el lugar en donde realizaran sus actividades. Con la reforma, esto se vuelve fundamental, ya que, de no hacerlo correctamente, la autoridad podrá notificar sus diligencias en cualquier domicilio de los establecidos en el artículo 10 (local en donde se realicen actividades, domicilio fiscal, etc.), lo que generaría una problemática importante al contribuyente respecto a la atención de los requerimientos o visitas de la autoridad.

Por otra parte, con el objeto de evitar que los contribuyentes cambien su domicilio fiscal para complicar el desarrollo de las actividades de fiscalización de la autoridad o el que señalen domicilios ficticios o en lugares donde no se encuentre el asiento principal de sus negocios, se reforma el primer párrafo del artículo 27, para señalar lo siguiente:

- 1.- En caso de que se inicien las facultades de comprobación a un contribuyente, el aviso de cambio de su domicilio fiscal, como regla particular, deberá presentarse con cinco días de anticipación a la fecha en que se realice el cambio. La regla general, es que el aviso de cambio debe presentarse dentro de los 30 días siguientes a que se realice el cambio correspondiente.

18. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

**2.-** Si el aviso de cambio manifestado no corresponde a alguno de los supuestos del artículo 10, la autoridad puede considerar como domicilio fiscal cualquiera de los establecidos en dicho artículo. Es evidente que esta facultad de la autoridad necesariamente deberá partir del razonamiento de por qué considera que el domicilio manifestado no encuadra en alguno de los supuestos del artículo 10.

Por último, a través de disposiciones transitorias se establece que si con motivo de la reforma se debe modificar el domicilio fiscal de una persona física o moral esto se hará hasta que:

- 1.- Se presente la declaración del impuesto sobre la renta que corresponda al ejercicio de 2006.
- 2.- Lo solicite el SAT.
- 3.- Se presente un aviso al Registro Federal de Contribuyentes por cualquier otro motivo.

**3.- DÍAS INHÁBILES (A. 12).**

Se adecua este artículo a la reforma realizada a la Ley Federal del Trabajo el 17 de enero de 2006, a partir de la cual, la conmemoración de ciertos días festivos se realiza en lunes.

**4.- ENAJENACIÓN EN CERTIFICADOS DE PARTICIPACIÓN (A. 14).**

Acorde con las modificaciones realizadas a la Ley del Impuesto sobre la Renta y a la Ley del Impuesto al Valor Agregado en el tema de certificados de participación inmobiliaria, relacionadas principalmente con los Fideicomisos

Inmobiliarios, se adicionan al artículo 14 del Código Fiscal de la Federación nuevos supuestos, conforme a lo siguiente:

- a) Existirá enajenación, al momento en que el fideicomitente reciba certificados de participación con motivo de la aportación de bienes que realice al patrimonio del fideicomiso, siempre y cuando dichos bienes no sean acciones.
- b) No se entenderá que existe enajenación de los bienes afectos a un fideicomiso, cuando se enajenen certificados de participación emitidos por dichos bienes, siempre y cuando éstos se encuentren colocados entre el gran público inversionista, salvo que den a sus tenedores derechos de aprovechamiento directo de estos bienes, o se trate de acciones.

En este caso, el tratamiento fiscal por la enajenación de los certificados será el de títulos de crédito que no representen la propiedad de bienes.

#### **5.- NO ENAJENACIÓN EN FUSIÓN Y ESCISIÓN DE SOCIEDADES (A. 14-B).**

Se reforma este artículo para precisar que en el caso de fusiones o escisiones, sólo se dará el supuesto de no enajenación, cuando las sociedades involucradas sean residentes en territorio nacional y además, cuando la sociedad o sociedades que surjan con motivo de dicha fusión o escisión sean también residentes en territorio nacional.

Con anterioridad el artículo establecía como presupuesto para su aplicación, el que se tratara de sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas. A partir de la reforma, al remitirse al concepto de residencia, dicho presupuesto será el

20. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

lugar en donde se realice la administración principal del negocio.

**6.- REPRESENTACIÓN DE LA A. EN P. (A. 17-B).**

Se reforma este artículo, para confirmar que el asociante es el representante de la asociación en participación (A en P), respecto de los efectos fiscales que se presenten por las actividades empresariales realizadas a través de la A en P o bien, en los medios de defensa que se interpongan en relación a dichas actividades.

Con anterioridad, este artículo otorgaba la característica de representante al asociante, no sólo respecto a la A en P, sino también respecto a los integrantes de la misma, lo cual fue suprimido por la reforma.

El otorgamiento de personalidad jurídica para efectos fiscales a la A en P es causa de diversos problemas prácticos, al no tener dicho contrato personalidad para efectos jurídicos. En este sentido, parecería que la reforma que se comenta simplemente obedece a la idea de que, al tener para efectos fiscales la A en P personalidad distinta a sus miembros, la representación debe ser sólo respecto a la asociación, no pudiendo abarcar a sus miembros, quienes actúan bajo su propia personalidad.

**7.- PROMOCIONES FISCALES (A. 18-A).**

Se modifica este artículo, para aumentar la información que los contribuyentes deben señalar en los escritos de consulta que presenten a las autoridades fiscales; además, se hacen extensivos los requisitos del artículo 18-A a las promociones

en materia de transferencia previstas en el artículo 34-A del propio Código.

Dentro de esta nueva información está la siguiente:

- 1.- Se debe señalar, si con anterioridad, los hechos materia de la consulta fueron planteados a la misma autoridad fiscal.
- 2.- Se deberá indicar si el contribuyente se encuentra dentro del plazo de seis meses previsto por el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación para que se le notifique una liquidación de impuestos, derivada de la realización de una visita domiciliaria o bien, de una revisión de escritorio.

**8.- REGISTRO DE REPRESENTANTES LEGALES ANTE AUTORIDADES FISCALES (A. 19).**

Se tiene la intención de simplificar los requisitos para el registro de representantes legales, con el fin de facilitar a los contribuyentes los trámites ante autoridades fiscales.

Lo anterior se realizará mediante la expedición de reglas de carácter general.

**9.- DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES (A. 22).**

Se modifica este artículo para otorgar derechos de los contribuyentes, conforme a lo siguiente:

- 1.- Si la solicitud de devolución presenta errores, ya no será necesario presentar una nueva solicitud. Para ello se establece una obligación para las autoridades de requerir

22. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

al contribuyente la aclaración de los datos erróneos, para lo cual se contará con un plazo de 10 días.

El requerimiento suspenderá el plazo de devolución.

- 2.- Si en la solicitud de devolución sólo existen errores aritméticos, las autoridades devolverán las cantidades que correspondan, sin que sea necesario presentar una declaración complementaria.

En este caso, será importante que la autoridad no identifique como errores aritméticos a las diferencias que puedan surgir con motivo de la aplicación de criterios distintos a los que la autoridad mantenga. Este comentario se realiza, ya que, de existir los supuestos errores aritméticos, por el importe no devuelto no se entenderá que existe una negativa de devolución.

Independientemente de que la autoridad motive la falta de devolución en un error aritmético, deberá señalar la causa que la llevó a esa determinación y si el contribuyente no está de acuerdo, la podrá impugnar.

- 3.- Por otra parte, se fija en un mes, el plazo de vigencia del cálculo de la actualización e intereses relacionados con una devolución. Se establece que si dentro de dicho mes se publica el Índice Nacional de Precios al Consumidor, el contribuyente tendrá derecho a solicitar la devolución de la actualización correspondiente. Para el pago de la diferencia generada por la actualización antes señalada, se establece un plazo de 40 días, a partir del cual se generan intereses.

- 4.- Por último se aclara que la solicitud de devolución presentada por un contribuyente, se considera una gestión de cobro que interrumpe el plazo de prescripción para tener derecho a la devolución, salvo que se desista de su solicitud.

Cabe señalar que, en relación con este último punto, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que tratándose de créditos fiscales a favor del contribuyente, la presentación de una declaración complementaria no constituye gestión de cobro, pero sí la constituye la presentación de la solicitud de devolución, para efectos de la prescripción.

#### **10.- SUSPENSIÓN DEL PLAZO PREVISTO PARA LA DEVOLUCIÓN Y LA GENERACIÓN DE INTERESES (A. 22-B).**

Se establece como causales de suspensión del plazo de devolución (40 días) previsto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, cuando no sea posible efectuar el depósito en la cuenta señalada por el contribuyente, por los siguientes motivos:

- 1.- Cuando la cuenta sea inexistente.
- 2.- Cuando el número de cuenta proporcionado contenga errores.
- 3.- Cuando la cuenta se hubiere cancelado.

24. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

**11.- DEVOLUCIÓN MEDIANTE CERTIFICADOS A NOMBRE DE TERCEROS (A. 22-B).**

Se establece como nuevo supuesto en el cual se puede expedir certificados especiales a nombre de terceros, por saldos a favor de contribuciones, el de contribuyentes que dictaminen u opten por dictaminarse para efectos fiscales.

**12.- DEVOLUCIONES MENORES A \$150,000.00 (A. 22-B).**

Se circunscribe solamente a contribuyentes con ingresos menores a \$150,000.00, sin importar su actividad, los casos en los cuales la devolución de contribuciones se les podrá realizar mediante cheque nominativo, a opción del contribuyente.

Ya no se prevén los casos antes previstos, ni la posibilidad de devoluciones en efectivo.

**13.- SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN MAYORES A \$25,000.00 (A. 22-C).**

Se adiciona un nuevo artículo, para establecer que en el caso de devoluciones iguales o superiores a \$25,000.00, la solicitud de devolución correspondiente debe ser presentada en formato electrónico con firma electrónica avanzada.

**14.- COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES (A. 23).**

Se adiciona un segundo párrafo a este artículo para establecer el derecho de los contribuyentes que hayan optado por la compensación de contribuciones, para solicitar la devolución de los remanentes que existan a su favor.

Asimismo, se establece el derecho de realizar la compensación contra el saldo insoluto de créditos fiscales

respecto a los cuales exista autorización por parte de la autoridad para pagarlos a plazos.

**15.- PERCEPCIÓN INDEBIDA DE SUBSIDIOS O ESTÍMULOS FISCALES (A. 25-A).**

Se adiciona este artículo para determinar cuáles son las consecuencias de recibir o acreditar un subsidio o un estímulo fiscal al cual no se tenga derecho.

En el Código Fiscal de la Federación ya existía una referencia al acreditamiento indebido de estímulos fiscales; no obstante, no existía una referencia expresa a subsidios.

En términos generales, la consecuencia de un acreditamiento indebido o la percepción indebida de un subsidio o estímulo fiscal, será la devolución de las cantidades percibidas con dicho motivo, más su actualización y recargos. De haberse realizado un acreditamiento indebido, se estará obligado al pago de las contribuciones omitidas actualizadas y de los accesorios que correspondan.

**16.- REGLAS PARA EL ACREDITAMIENTO DE ESTÍMULOS FISCALES O SUBSIDIOS (A. 25-A).**

Para evitar la generación de saldos a favor de impuestos, con motivo del acreditamiento contra contribuciones de subsidios o estímulos fiscales, se reforma este artículo conforme a lo siguiente:

- 1.- Los subsidios o estímulos fiscales sólo se pueden acreditar hasta el monto de los pagos por contribuciones que se deben realizar, aun y cuando su importe sea mayor que dichos pagos.

26. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

**2.-** Si se realiza el pago de una contribución mediante el acreditamiento de un estímulo fiscal o un subsidio y con motivo de ello se presenta una declaración complementaria reduciendo el importe de la contribución a cargo del contribuyente, sólo procederá la devolución de cantidades a favor cuando éstas deriven de un pago efectivamente realizado.

Con lo anterior se evita la generación y devolución de saldos a favor, tratándose de impuestos indirectos en los cuales aplica la figura del traslado y acreditamiento de impuestos.

**17.- OBLIGACIÓN A CARGO DE FEDATARIOS (A. 27).**

En adición a las modificaciones relacionadas con el domicilio fiscal, antes comentadas, y algunas adecuaciones al artículo 27 del Código, destaca que la obligación a cargo de fedatarios (notarios, corredores, jueces u otros) de reportar la información que requieran las disposiciones fiscales, ya no sobre base anual sino mensual, a más tardar el día 17 del mes siguiente al cual corresponda la información.

**18.- OBLIGACIÓN DE LLEVAR LA CONTABILIDAD EN EL DOMICILIO FISCAL (A. 28).**

Se reforma la fracción III de este artículo, para establecer respecto a la obligación de llevar la contabilidad en el domicilio fiscal del contribuyente, el que no se considera que se incumple con esa obligación, cuando se procesen datos e información a través de medios electrónicos en lugar distinto a dicho domicilio.

**19.- NUEVAS REGLAS RESPECTO A LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES (A. 29 Y 29-A).**

En relación a la expedición de comprobantes existen las siguientes novedades:

- 1.- Se deroga la obligación de cerciorarse de los datos de la persona a favor de quien se expide el comprobante.
- 2.- Si los comprobantes que se expiden amparan productos o servicios a los cuales apliquen diferentes tasas de impuesto, deberán desglosarse las diferentes tasas de impuesto en el comprobante.
- 3.- Se establece la posibilidad de que los comprobantes fiscales digitales puedan ser emitidos a través de proveedores de servicios.
- 4.- Por cuanto a la vigencia de los comprobantes impresos (dos años), se establece la posibilidad de prorrogar su vigencia, de acuerdo a lo que se establezca en reglas de carácter general.

**20.- ESTADO DE CUENTA BANCARIO COMO COMPROBANTE DE OPERACIONES CON TARJETA DE CRÉDITO, DE DÉBITO O MONEDEROS ELECTRÓNICOS (A. 29-C).**

Se reforma este artículo, con el fin de permitir que el estado de cuenta bancario sirva como comprobante fiscal para efectos de las deducciones o acreditamientos correspondientes, tratándose de operaciones realizadas con tarjetas de crédito, de débito o monederos electrónicos.

Es importante tomar en cuenta que para efectos de considerar como comprobante al estado de cuenta bancario, deben cumplirse con los requisitos previstos en el artículo 29-C, a los cuales se incorporan los siguientes:

28. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

- Que el contribuyente cuente con un documento emitido por el enajenante, el prestador de servicios o el otorgante del uso de goce temporal de bienes, que incluya su RFC, la descripción del bien o servicio de que se trate, fecha de emisión y los impuestos trasladados desglosados por tasas.

**21.- DECLARACIONES VÍA INTERNET (A. 31).**

Se derogan los párrafos tercero y quinto de este artículo que se referían a la posibilidad de que, en función de sus ingresos, los contribuyentes presentaran avisos o declaraciones en formatos impresos o vía tarjeta tributaria. Con ello, se establece la obligación para todos los contribuyentes de presentar declaraciones y avisos vía Internet.

**22. EXTENSIÓN DEL PLAZO PARA PRESENTAR EL DICTAMEN FISCAL (AA. 32-A).**

Antes de esta reforma, el plazo para presentar los estados financieros dictaminados para efectos fiscales vencía el 31 de mayo del año siguiente a aquél al cual esté referido el dictamen. Ahora vencerá el 30 de junio.

**23. PAGOS A TRAVÉS DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO Y OBLIGACIONES DE ESTAS ÚLTIMAS (A. 32-B, FR. III, IV Y VI, SEGUNDO TR. V).**

El artículo 32-B se refiere a las obligaciones en materia fiscal de las instituciones de crédito, y su fracción III, a la recepción y procesamiento de pagos. Destacamos las siguientes modificaciones:

Se precisa que las instituciones de crédito no podrán cobrar a los contribuyentes por los servicios que les presten por la presentación de las declaraciones en términos del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación.

Por otra parte, se prevé la retención por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, del IVA causado por la prestación de los servicios de las instituciones de crédito.

Asimismo, dentro de las obligaciones a cargo de las instituciones de crédito se establece la de informar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las declaraciones y pagos recibidos en los términos que establezcan las reglas generales y convenios entre las autoridades fiscales y las instituciones de crédito. Se condiciona el pago de los gastos de recaudación al cumplimiento puntual de esta obligación.

**24. FIDEICOMISOS CON INGRESOS (A. 32-B, FR. VIII, Y SEGUNDO TR. IV).**

Se adiciona una fracción VIII con dos apartados para regular el suministro de información por parte de las instituciones de crédito respecto a fideicomisos en los cuales se generen ingresos, sobre el fideicomiso y sobre su situación de utilidades o pérdidas.

Esta obligación aplica por igual respecto de instituciones de seguros y casas de bolsa que actúen como fiduciarias.

*Fecha límite: 15 de febrero*

El suministro de información deberá ser, como en otros casos, a más tardar el 15 de febrero de cada año. Nuevamente nos permitimos criticar esta fecha límite. No conocemos razón

30. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

válida que justifique establecer una fecha para proporcionar información anterior a la fecha límite para presentar las declaraciones anuales. En nuestra opinión, debería gobernar una fecha única a todas estas obligaciones fiscales y debería ser la fecha de la presentación de la declaración anual.

Conforme a disposición transitoria, la información relacionada con los fideicomisos vigentes en 2006 deberá presentarse en el mes de febrero de 2007.

*Información del fideicomiso*

La información de cada fideicomiso que las instituciones de crédito deberán proporcionar, es la siguiente:

- Nombre, domicilio y país de residencia fiscal de los fideicomitentes y de los fideicomisarios.
- En su caso, la clave del Registro Federal de Contribuyentes de dichas personas.
- El tipo de fideicomiso de que se trate.
- En su caso, el número de fideicomiso en el Registro Federal de Contribuyentes que lo identifique.
- Respecto del año inmediato anterior, lo siguiente:
  - El monto de las aportaciones efectuadas por los fideicomitentes al fideicomiso en el año.
  - El monto de los ingresos percibidos por el fideicomiso en el año.

- El monto de dichos ingresos, correspondientes a cada fideicomisario o, en su defecto, a los fideicomitentes, salvo que se trate de fideicomisos emisores de certificados de participación colocados entre el gran público inversionista.

Cabe señalar que la propia fracción VIII del artículo 32-B prevé la posibilidad de que el SAT, a través de reglas generales, pueda disminuir la información que debe ser reportada, y eximir totalmente de la obligación en relación con determinado tipo de fideicomisos.

#### *Información sobre utilidades o pérdidas*

Se trata de reportar la información sobre utilidades o pérdidas a que se refiere el artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a más tardar el 15 de febrero de cada año, de manera que esta obligación es reiterativa de las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

#### *Confidencialidad*

En relación con la implementación de esta disposición, las autoridades fiscales tienen la obligación de proveer las medidas necesarias para garantizar la confidencialidad de la información que se deba presentar en los anteriores términos.

Además, se establece que dicha información solamente deberá presentarse encriptada y con las medidas de seguridad que previamente acuerden las instituciones de crédito con el SAT.

32. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

**25. CONTRIBUYENTES DEUDORES IMPEDIDOS DE CONTRATAR CON LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA (A. 32-D).**

Mediante su reforma, se suaviza una disposición que había sido objeto de críticas fuertes y fundadas.

Previamente, este precepto establecía que la Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal, así como la PGR, y las entidades federativas cuando contrataran con cargo a fondos federales, no podrían contratar con proveedores que no se encontraran al corriente de sus obligaciones fiscales, salvo que mediara al efecto convenio de pago en parcialidades.

Ahora, los impedimentos de contratación se dan respecto de contribuyentes que se encuentren en alguno de los siguientes casos:

- Que tengan a su cargo créditos fiscales firmes.
- Que tengan a su cargo créditos fiscales determinados, independientemente de que estén firmes o no, cuando dichos créditos fiscales no se encuentren pagados o garantizados.
- Que no estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.
- Que tengan declaraciones pendientes de presentar una vez vencido el plazo correspondiente para ello. Esta regla no aplica a declaraciones informativas.

En los primeros dos supuestos, a efecto de que el artículo 32-D no sea aplicable, los contribuyentes pueden celebrar

convenios de pagos diferidos en parcialidades con las autoridades fiscales. Como venía sucediendo desde antes de esta reforma, los recursos obtenidos por contratar con el gobierno deberán ser destinados al pago de los adeudos fiscales y las dependencias podrán hacerle retenciones al efecto al proveedor.

**26. INFORMACIÓN QUE DEBERÁN PRESENTAR AL SAT LA FEDERACIÓN, LOS ESTADOS Y OTRAS PERSONAS MORALES PÚBLICAS (A. 32-G Y 81. FR. XXVII).**

Con la adición de este artículo, la Federación, los Estados y Municipios, así como los organismos descentralizados y el Distrito Federal, deberán presentar información, cada día 17 y respecto del mes anterior, sobre retenciones de ISR a personas, incluyendo residentes en el extranjero, y sobre sus proveedores a los cuales les hubieren efectuado pagos, con el respectivo desglose de IVA y, en su caso, de IEPS.

Se establece una multa de \$7,406.00 a \$14,811.00 por no proporcionar esta información a través de los medios o formatos electrónicos aplicables, o hacerlo extemporáneamente, incompleta o con errores.

---

**TÍTULO III  
DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES**

**27. PUBLICACIÓN POR EL SAT DE CRITERIOS NO VINCULATIVOS Y REVELACIÓN EN ESTADOS FINANCIEROS DICTAMINADOS (A. 33, 52, FR. III, 91-C Y 91-D).**

#### 34. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

##### *Publicación de Criterios*

Dentro de disposiciones relacionadas con un mejor cumplimiento de las facultades de las autoridades fiscales, e irónicamente, tratándose de las referentes a la asistencia gratuita, ahora se prevé que dichas autoridades darán a conocer en forma periódica los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras, mediante publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Se trata de los criterios a través de los cuales la autoridad fiscal da a conocer prácticas que a juicio de ella son indebidas, relacionadas con la aplicación de las disposiciones fiscales y aduaneras. Sin embargo, a la fecha, estos criterios han sido dados a conocer a través de la página Web del SAT, y no así, como lo requiere la reforma, en el Diario Oficial de la Federación.

##### *Revelación*

Si bien estos criterios del SAT son “no vinculativos”, su existencia sí generará consecuencias de derecho. Por una parte, se adiciona un nuevo párrafo a la fracción III del artículo 52 del Código referente al informe del contador público que debe acompañar a su dictamen de los estados financieros, sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en virtud del cual el contador público deberá señalar “si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos “no vinculativos” a los cuales nos referimos.

##### *Aplicación a Asesores Fiscales*

Por otra parte, se establece una infracción a cargo de contadores, abogados o cualquier otro asesor en materia

fiscal que no adviertan a los destinatarios en la opinión que otorguen por escrito, si el criterio contenido en la misma es diverso del que haya dado a conocer la autoridad fiscal conforme lo antes señalado.

La multa correspondiente a esta infracción es de \$20,000.00 a \$30,000.00.

**28. LAS AUTORIDADES NO RESOLVERÁN CONSULTAS SI HAY MEDIOS DE DEFENSA (A. 34).**

El artículo 34 prevé que las autoridades fiscales solamente están obligadas a contestar consultas sobre situaciones reales y concretas hechas individualmente por los interesados; ahora, se condiciona lo anterior a que la materia de las mismas no sean también tema de medios de defensa administrativos o jurisdiccionales interpuestos por esos interesados.

Asimismo, si durante el ejercicio de facultades de comprobación, el particular presenta consulta, ahora se establece que el plazo para su resolución se suspende desde la fecha de su presentación y hasta que se notifique la resolución que derive del ejercicio de facultades de comprobación conforme al artículo 50 ó venza el plazo para su emisión. Se entenderá, además, que dicha resolución resuelve la consulta, si se refiere a la situación real y concreta materia de la misma.

Estas disposiciones tienen por objeto evitar que respecto de un mismo contribuyente y tema surjan resoluciones administrativas contradictorias.

36. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

**29. REQUISITOS DE ACTOS NOTIFICADOS A LOS CONTRIBUYENTES (A. 38).**

*Lugar y fecha de emisión*

Se adiciona como uno de los requisitos mínimos de los actos administrativos que deban ser notificados, que señale el lugar y la fecha de emisión.

*La firma electrónica avanzada (FEA) sustituye a la firma autógrafa*

Se adiciona el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación con disposiciones que permitirán a los funcionarios del SAT firmar documentos impresos con la FEA, independientemente de que se emitan impresos, y tal FEA tendrá la misma validez que la firma autógrafa; para tales efectos, el documento impreso vendrá acompañado de un certificado de la FEA, al momento de la resolución. Se prevé, como complemento de lo anterior, que la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la FEA y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, será verificable mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor. El SAT establecerá los medios para la anterior verificación de integridad y autoría.

Anticipamos que esta nueva utilización de la FEA de funcionarios públicos seguramente será cuestionada desde una óptica constitucional (particularmente desde el punto de vista de la garantía de seguridad jurídica). ¿Cómo será resuelto este tema por la Suprema Corte de Justicia de la Nación? Es imposible saberlo; sin embargo, nos parece que la cuestión fundamental será si las seguridades de

autenticidad institucional del acto notificado que ofrece el artículo 38 reformado pueden suplantar las seguridades que derivan de saber a ciencia cierta, mediante una firma autógrafa, que el funcionario que el acto dice lo emitió, lo emitió en realidad. Esto es, no es lo mismo saber de qué área administrativa deriva un acto y qué funcionario lo emite. Al efecto, es importante tomar en cuenta que, si bien un documento transmitido electrónicamente necesariamente requiere de una FEA y una posibilidad de verificación para su validez, esto no parece ser así para un documento notificado físicamente, supuestamente emitido por una persona que está, igualmente, físicamente en la unidad administrativa a su cargo.

**30. FACULTADES RELACIONADAS CON LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (A. 41-B, 42 Y 49).**

Se adiciona el primer precepto citado para prever que las autoridades fiscales podrán llevar a cabo verificaciones para constatar los datos proporcionados al Registro Federal de Contribuyentes, relacionados con la identidad, domicilio y demás datos que se hayan manifestado para los efectos de dicho registro. Por esta sola verificación no se entenderá que las autoridades fiscales inician sus facultades de comprobación.

Por otra parte, ahora el artículo 42, fracción V, otorga facultades a las autoridades fiscales, no solamente para recabar la información necesaria para inscribir a personas en el Registro Federal de Contribuyentes, sino además para actualizar sus datos.

Cabe señalar que la posibilidad de una actualización de datos automática, sin mayor esfuerzo por parte del contribuyente,

38. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

facilitará el cumplimiento de obligaciones fiscales y su cumplimiento por parte de la autoridad fiscal.

**31. ÓRDENES DE VISITA SIN NOMBRE DE VISITADO (A. 43).**

Para órdenes de visita, el artículo 43 preveía que las mismas debían mencionar el nombre de visitado. Se reforma la disposición relativa para establecer la siguiente salvedad a esta regla general: cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del visitado. Sin embargo, aun en este caso, deberán mencionarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos por el personal actuante en la visita al momento de efectuarse la misma.

**32. PLAZO PARA CONTESTAR OBSERVACIONES EN MATERIA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA (A. 46 Y 48, SEGUNDO TR. VI).**

Tanto en el caso de visita domiciliaria como en el caso de revisión de gabinete, se reduce el plazo para dar contestación a las observaciones de los visitadores, tratándose de visitas relacionadas con las facultades a que se refieren los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (precios de transferencia). Donde antes se preveía un plazo de 3 meses para dar dicha contestación, con una posible prórroga de 2 meses, ahora se prevén 2 meses para dar la contestación y la prórroga únicamente podrá ser de 1 mes.

Sin embargo, conforme a disposición transitoria, esta reforma aplicará solamente respecto de facultades de comprobación cuyo inicio se dé a partir de la entrada en vigor del decreto de reformas (esto es, el 29 de junio de 2006).

**33. SE DUPLICA EL PLAZO PARA CONCLUIR VISITAS DOMICILIARIAS O REVISIONES DE GABINETE (A. 46-A).**

Donde antes el artículo 46-A establecía como plazo máximo para la conclusión de una visita domiciliaria o una revisión de contabilidad el de 6 meses, ahora preverá el de 1 año.

Sin embargo, se deroga el párrafo que establecía la posibilidad de que este plazo para concluir dichas facultades de comprobación pudiera ser prorrogado por 6 meses adicionales.

Al suprimirse la posibilidad de prórrogas se suprime igualmente aquélla que resultaba automáticamente del transcurrir del plazo para contestar observaciones, en el caso de visitas domiciliarias.

*Suspensión del plazo*

Por otra parte, se establece una nueva causal de suspensión de este plazo para concluir facultades de comprobación: no atender requerimientos de datos, informes o documentos. La suspensión durará desde que venza el plazo para dar cumplimiento al requerimiento y hasta que el mismo sea solventado. En relación con lo anterior, se prevé además que, en el caso de dos o más requerimientos, se sumarán los distintos periodos de suspensión, sin que la suspensión pueda exceder de un año.

Cabe señalar que se reforma el segundo párrafo del artículo 50 en términos idénticos a los previstos anteriormente, con lo cual queda claro que solamente las causales de suspensión previstas desde antes de esta reforma serán causales de suspensión, (fracciones I, II, y III del artículo 46-A) además, el

40. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

plazo para la emisión de la resolución derivada del ejercicio de facultades de comprobación. De esta manera, esta nueva causal de suspensión en el plazo para concluir las facultades de comprobación (fracción IV del artículo 46-A) no será causal de suspensión en el plazo para emitir la resolución derivada de las mismas, lo que resulta lógico, dado que tales requerimientos se dan dentro del ejercicio de facultades de comprobación.

Sin embargo, conforme a disposición transitoria, esta reforma aplicará solamente respecto de facultades de comprobación cuyo inicio se dé a partir de la entrada en vigor del decreto de reformas, lo que ocurrió el 29 de junio de 2006.

**34. REVISIONES DE GABINETE (A. 48).**

Se sustituyen las reglas especiales para notificar la solicitud de datos, informes o documentos, previstas previamente en el artículo 48, por las reglas aplicables de manera general para notificaciones personales.

La consecuencia más importante de esta modificación es que, si el notificador no encuentra a la persona que busca, podrá optar entre dejar un citatorio para regresar al día siguiente, o dejar citatorio para que la persona a quien se busca notificar acuda a las oficinas de las autoridades fiscales, dentro de los 6 días siguientes, en los términos previstos en el artículo 137 del CFF. Esta última posibilidad no estaba prevista para el inicio de revisiones de gabinete.

**35. REGULACIÓN DEL DICTAMEN FISCAL (A. 52).**

*Certificación de los auditores*

Previamente el CFF ya estaba previsto como requisito de validez del dictamen, que el contador público que lo emitiera estuviera certificado por colegios o asociaciones de contadores públicos registrados y autorizados por la SEP.

Ahora, sin perjuicio de lo anterior, solamente serán válidas las certificaciones expedidas a los contadores por los organismos certificadores que obtengan el Reconocimiento de Idoneidad que otorgue la SEP.

#### *Baja del registro del contador por inactividad*

Cuando transcurra un plazo de 5 años sin que el contador que haya obtenido su registro ante las autoridades fiscales formule dictamen sobre estados financieros o enajenaciones de acciones, o declaratoria con motivo de la devolución de saldos a favor de IVA, o cualquier otro dictamen con repercusión fiscal, las autoridades fiscales lo darán de baja del padrón de contadores públicos que lleven las autoridades. El plazo de 5 años se computará en función de la fecha de presentación del último dictamen o declaratoria.

Sin embargo, esta baja no operará automáticamente, ya que deberá mediar aviso previo y por escrito al contador público en cuestión, al colegio profesional y, en su caso, a la Federación del Colegio de Profesionales al cual pertenezca dicho contador público, y éste contará con 30 días hábiles para solicitar que quede sin efectos su baja del padrón.

#### *Revelación de la aplicación de las prácticas que son indebidas a juicio del SAT*

Como lo hemos comentado previamente, el contador público deberá señalar, en el informe que debe acompañar a su

42. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

dictamen de los estados financieros para efectos fiscales, sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, “si el contribuyente incorporó en el dictamen la información relacionada con la aplicación de algunos de los criterios diversos “no vinculativos” que el SAT podrá ahora publicar en el Diario Oficial de la Federación.

*Incumplimiento de los requisitos de independencia*

Mediante una adición al artículo 52 del CFF, se establece que, cuando la formulación de un dictamen o declaratoria se efectúe sin que se cumplan los requisitos de independencia por parte del contador público o por la persona moral de la que sea socio o integrante, las autoridades fiscales procederán a la cancelación del registro del contador público, previa audiencia, conforme al procedimiento que al efecto deberá estar previsto en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

*Supresión de la declaración en formato simplificada*

Se derogó el último párrafo del artículo 52, el cual establecía la opción de contribuyentes con estados financieros dictaminados de presentar su declaración en el formato simplificado que estableciera el SAT.

**36. REVISIÓN SECUENCIAL DEL DICTAMEN FISCAL (A. 52-A).**

Dentro de las modificaciones a las reglas referentes a la revisión secuencial del dictamen fiscal están las siguientes:

*Requerimientos al contador (fracción I)*

Por una parte, se suprime la necesidad de notificar al contribuyente el requerimiento inicial y los ulteriores requerimientos al contador público.

Sin embargo, se establece un plazo máximo de 12 meses para que la autoridad fiscal concluya la revisión de los dictámenes. Este plazo es independiente del plazo establecido en el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación para la conclusión de visitas domiciliarias o revisiones de gabinete.

En relación con esto último, se establece además que, si la autoridad fiscal no requiere directamente al contribuyente la información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo, la consecuencia será que ya no pueda revisar el mismo dictamen, salvo cuando se revisen hechos diferentes de los ya revisados.

#### *Requerimientos al contribuyente (fracción II)*

Dentro de los supuestos por los cuales, una vez requerida información y documentación al contador, la autoridad fiscal procederá a requerir información y documentación directamente al contribuyente, se adiciona el consistente en que la información y documentación proporcionada previamente a las autoridades sea incompleta.

Adicionalmente, se suprime como requisito que este requerimiento sea por escrito y con notificación de una copia al contador.

#### *Práctica de una visita domiciliaria (derogación de la fracción IV)*

44. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

Se elimina del artículo 52-A la fracción IV, conforme a la cual, si una vez concluida la revisión conforme a las fracciones I a III del propio artículo, no fuera suficiente la información y documentación obtenidas para observar la situación fiscal del contribuyente, las autoridades fiscales podrían practicar visita domiciliaria en términos del Código Fiscal de la Federación.

*Pagos provisionales*

En materia de pagos provisionales o mensuales, igualmente se suprime el último párrafo del artículo, el cual establecía que solamente se aplicaría la revisión secuencial respecto de aquellos contribuyentes por los cuales ya se hubiere presentado dictamen.

*Casos en los cuales no aplica revisión secuencial*

Para el ejercicio de facultades de comprobación las autoridades fiscales no deberán observar el orden de la revisión secuencial previsto en el artículo 52-A del CFF en los siguientes supuestos:

- Cuando en el dictamen no exista opinión.
- Cuando en el dictamen exista opinión negativa.
- Cuando en el dictamen exista salvedades con implicaciones fiscales.
- Cuando el contribuyente no entere en el plazo aplicable las contribuciones a su cargo determinadas en el dictamen.

**37. MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD FISCAL (A. 63).**

Se amplían los supuestos donde reproducciones tienen el mismo valor probatorio que originales. Los medios de almacenaje previamente considerados eran el microfilm y los discos ópticos de documentos. Ahora se menciona, además, a los medios magnéticos, digitales, electrónicos o magneto ópticos de documentos. Previamente el artículo se refería a copias o reproducciones derivadas de dichos medios de almacenaje; ahora se menciona, además, a las impresiones. Se trata de una actualización tecnológica de esta disposición.

Por otra parte, ahora se prevé que las actuaciones levantadas a petición de las autoridades fiscales por las oficinas consulares también podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, o de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

### **38. PAGOS EN PARCIALIDADES Y DIFERIDOS (A. 66 Y 66-A).**

En estos artículos se establecen las reglas para que las autoridades autoricen a solicitud de los contribuyentes el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido de las contribuciones omitidas y de sus accesorios.

Anteriormente, estas autorizaciones estaban reguladas por el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, cuyo contenido se incorpora en estos dos artículos que se comentan, destacando las siguientes modificaciones:

- Los plazos máximos establecidos son: 12 meses para el pago diferido y 36 meses para el pago en parcialidades, anteriormente se establecía un plazo máximo de 48 meses para ambos casos.

46. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

- En la fracción I del artículo 66, se establece que la modalidad del pago a plazos elegida por el contribuyente podrá modificarse para el crédito de que se trate por una sola ocasión, siempre y cuando el plazo en su conjunto no exceda del plazo de 36 meses; anteriormente no se establecía esta posibilidad.
- En la fracción II del artículo 66, se establece que los contribuyentes deberán efectuar un pago inicial del 20% del total del crédito al momento de la solicitud de autorización del pago en parcialidades o en forma diferida.
- La actualización de los adeudos omitidos ahora se efectúa desde el mes en que se debieron pagar y hasta el mes en que se solicite la autorización; anteriormente el periodo de actualización era desde el mes en que se debió haber efectuado el pago y hasta el mes en que se otorgaba la autorización.
- Se establece que el monto de cada una de las parcialidades debe ser igual, y pagado en forma mensual y sucesiva.
- Se señala que durante el plazo otorgado, el crédito no será objeto de actualización debido a que la tasa de recargos por prórroga incluye dicha actualización, salvo que el contribuyente se ubique en las causales de revocación de la autorización. Los adeudos serán determinados en UDIS.
- Se establece que la autoridad podrá dispensar la garantía del interés fiscal en los casos que señale el

Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

**39. NUEVAS REGLAS PARA LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO DE CADUCIDAD DE FACULTADES (A. 67).**

La regla original de suspensión del plazo de caducidad con motivo del ejercicio de facultades de comprobación era que iniciaba con la notificación de su ejercicio y concluía cuando se notificara la resolución definitiva. Ahora se establece, para el caso de que no se emita tal resolución definitiva, que igualmente concluye cuando transcurra el plazo previsto para la emisión de dicha resolución definitiva en el artículo 50 del CFF.

Por otra parte, mediante una reforma que es un importante retroceso en materia de seguridad jurídica, ahora se establece que solamente en el caso de que no se emita la resolución definitiva derivada del ejercicio de facultades de comprobación se entenderá que no hubo suspensión.

Previamente, era necesario, para que operara esa suspensión, dentro de una visita domiciliaria se levantara un acta parcial o la final cuando menos cada seis meses, y las revisiones de gabinete debían concluir dentro de dichos seis meses. Esta condición de suspensión ahora se ha eliminado.

Criticamos esta modificación. Las disposiciones adjetivas deben velar por un equilibrio entre un margen razonable para la actuación de las autoridades fiscales, por una parte, y la seguridad jurídica del contribuyente, por la otra. En el caso, la condición de suspensión que ahora desaparece obligaba a la autoridad a avanzar diligentemente en el ejercicio de sus

48. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

facultades de comprobación. Ahora, nuevamente veremos lapsos largos (comúnmente serán cercanos al año) donde los contribuyentes están sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, donde las autoridades actúan una vez al principio, con el requerimiento inicial, y una vez al final del periodo de un año, con el oficio de observaciones o las actas última y final, sin consecuencia legal alguna para ellas, con tal de que se ubiquen dentro del plazo anual previsto en el artículo 46-A del CFF, para la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de gabinete. Por supuesto, cualesquier recargos generados durante tal demora de la autoridad serán por cuenta del contribuyente.

Finalmente, el plazo máximo para que opere la caducidad de facultades de comprobación tratándose de visitas domiciliarias, revisiones de gabinete o revisiones de dictamen será de 6 y medio, o 7 años, según corresponda. La regla anterior solamente se refería a visitas domiciliarias y revisiones de gabinete.

---

## **TÍTULO IV DE LAS INFRACCIONES Y DELITOS**

### **CAPÍTULO I DE LAS INFRACCIONES**

En adición a las infracciones y multas ya comentadas en párrafos anteriores, en esta materia se presentan además las siguientes reformas:

#### **40. MULTAS POR OMITIR CONTRIBUCIONES (A. 75, 76, 77).**

##### *Incremento de la Multa Mínima*

Cuando la infracción a disposiciones fiscales origine la omisión total o parcial de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas, excepto tratándose de contribuciones de comercio exterior, y sea descubierta por las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades, ahora se aplicará una multa de entre el 75% y el 100% de las contribuciones omitidas. Con anterioridad a esta reforma, la multa mínima y la cual era por regla general aplicada por la autoridad era del 50% de las contribuciones omitidas; ahora veremos en las liquidaciones el porcentaje del 75%.

##### *Armonización con la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente*

Por otra parte, a efecto de armonizar el artículo 76 con las hipótesis de multas en caso de autocorrección establecidas en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente que entró en vigor el 23 de agosto de 2005, el artículo 76 ahora hace las siguientes remisiones a la ley referida:

- Cuando el contribuyente pague las contribuciones omitidas junto con sus accesorios después de iniciadas las facultades de comprobación y antes del levantamiento del acta final en la visita domiciliaria o del oficio de observaciones en casos de revisiones de gabinete, se aplicará la multa prevista en el primer

50. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

párrafo del artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente: 20% de las contribuciones omitidas.

- Si el pago lo hace el contribuyente después del acta final u oficio de observaciones mencionados y antes de la notificación de la resolución que liquide las contribuciones omitidas, pagará la multa establecida en el segundo párrafo del artículo 17 de la misma Ley: 30% de las contribuciones omitidas.

Se mantiene la disposición conforme a la cual, si las autoridades fiscales determinan contribuciones omitidas mayores a las pagadas por el contribuyente conforme a lo anterior, aplicarán la multa del 75% al 100% de esas contribuciones omitidas, antes referida.

*Omisión de Contribuciones por Amortización de Pérdidas*

En materia de amortización de pérdidas, se establece solamente un supuesto (antes se regulaban varios) relacionado con pérdidas fiscales improcedentes: que las mismas se hayan disminuido y a consecuencia de ello se hubieren omitido contribuciones. La multa en tal caso tendrá los siguientes dos componentes:

- Del 30% al 40% sobre la pérdida declarada, y
- La multa que corresponda a la omisión en el pago de contribuciones.

Es posible que estas bases para la determinación de la multa presenten vicios de inconstitucionalidad.

*Reducción por Pago*

Se incorpora dentro del texto del artículo 76 del Código la reducción automática y sin necesidad de modificación de la resolución que liquide las contribuciones, si el contribuyente paga las contribuciones omitidas o devuelve el beneficio indebido con sus accesorios dentro de los 45 días siguientes a la fecha en la cual surta efectos la notificación de la resolución respectiva. La reducción será del 20% de las contribuciones omitidas.

**41. NUEVAS INFRACCIONES RELACIONADAS CON EL PAGO DE CONTRIBUCIONES Y DECLARACIONES (A. 81 Y 82).**

Se establecen las siguientes nuevas infracciones:

- No proporcionar, o no proporcionar en el plazo correspondiente, la información de personas a las que se les hubiere entregado cantidades en efectivo por concepto de crédito al salario (multa de \$7,406.00 a \$14,811.00).
- No proporcionar la información, o hacerlo extemporáneamente, incompleta o con errores, a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (presentar mensualmente información sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en operaciones con proveedores) (multa de \$7,406.00 a \$14,811.00)
- No cumplir con la obligación establecida en el artículo 117, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a cargo de asalariados (comunicar por escrito al empleador si en el año de calendario si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el crédito al salario) (multa de \$7,406.00 a \$14,811.00)

52. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

- No presentar, o presentarla incompleta o con errores, la información señalada en el cuarto párrafo del artículo 30-A del Código Fiscal de la Federación (información relacionada con la clave del RFC de usuarios por parte de prestadores de servicios telefónicos, del servicio de suministro de energía eléctrica o casas de bolsa, a quienes se refiere la regla 2.8.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal) (multa de \$30,000.00 a \$150,000.00, y de \$60,000.00 a \$300,000.00 en caso de reincidencia).
- No presentar o presentar extemporáneamente la información relacionada con la autorización para diferir el impuesto derivado de la ganancia en la enajenación de acciones dentro de un grupo con motivo de reestructuraciones, a que se refiere el artículo 190 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aplicable a residentes en el extranjero, que se describe a continuación:
  - La documentación comprobatoria que ampare que no han salido del grupo corporativo las acciones objeto de la autorización.
  - La información a que se refiere el artículo 262, fracción IV, Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (declaratoria del representante legal de la sociedad emisora de las acciones de informar sobre cualquier cambio en el libro de accionistas dentro de los 12 meses siguientes al otorgamiento de la autorización).
  - El aviso y su documentación anexa a que se refiere el artículo 269 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (para poder tomar de manera directa el beneficio de un tratado para evitar

la doble imposición, de no gravamen a ganancia en enajenación de acciones derivada de reorganización, reestructura, fusión, escisión u operaciones similares).

- No presentar o presentar extemporáneamente información mensual sobre contraprestaciones o donaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, o piezas de oro o plata, por un monto superior a cien mil pesos, requerida por la Ley del Impuesto sobre la Renta:
  - A cargo de personas morales, conforme al artículo 86, fracción XIX, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
  - A cargo de donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles, conforme al artículo 97, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
  - A cargo de personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes, o los enajenen, conforme a los artículos 145, fracción V, y 154-Ter de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
  - A cargo de personas físicas con actividades empresariales y profesionales, conforme al artículo 133, fracción VII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cual igualmente se refiere a información sobre préstamos y financiamientos, clientes y proveedores, personas a quienes hubieran hecho retenciones o donaciones, y residentes en el extranjero a quienes hubieran hecho pagos.

54. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

En los cuatro anteriores casos la multa es de \$98,157.00 a \$139,754.00.

**42. NUEVA INFRACCIÓN RELACIONADA CON EL INFORME DE LA SITUACIÓN FISCAL PARA LA ASAMBLEA DE ACCIONISTAS (A. 83 Y 84).**

La nueva infracción aplica para contribuyentes obligados a dictaminarse en términos del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación y consiste en no dar a conocer en la asamblea general ordinaria de accionistas, el reporte en el que se informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de la persona moral en el ejercicio al que corresponda el dictamen, al cual se refiere la fracción XX que se adiciona al artículo 86 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (conforme a la cual esta obligación se tendrá por cumplida si en la asamblea se distribuye entre los accionistas y se da lectura al informe emitido por el auditor sobre la revisión de la situación fiscal de la persona moral a que se refiere el artículo 52, fracción III, del Código Fiscal de la Federación).

La multa será de \$20,000.00 a \$30,000.00, cuando el reporte no sea presentado por el contribuyente, y de \$7,406.00 a \$14,811.00, cuando el reporte no sea presentado ante la asamblea de socios o accionistas por el contribuyente.

---

## **CAPÍTULO II DE LOS DELITOS FISCALES**

**43. SANCIÓN PECUNIARIA EN CASO DE DELITOS (A. 94).**

Se deroga el artículo 94, conforme al cual la autoridad judicial no impondría sanción pecuniaria en el caso de los delitos fiscales.

**44. NO DECLARATORIA DE PERJUICIO EN DETERMINADOS CASOS DE CONTRABANDO (A. 102, TR. XII).**

Se adiciona al artículo 102 para establecer que, en ciertos casos donde se presume cometido el contrabando, no se formulará declaratoria de perjuicio si la persona en cuestión cumple con sus obligaciones fiscales y de comercio exterior espontáneamente. Sin embargo, para hechos realizados con anterioridad a la vigencia de la reforma, sí continuará siendo necesaria.

**45. DELITOS EN MATERIA ADUANERA O DE COMERCIO EXTERIOR (A. 103, 104, 105, 107 Y 109).**

Tratándose de mercancía sujeta a tránsito internacional, ahora se presume cometido el delito de contrabando cuando no arriben a la aduana de destino o de salida 30 días después del plazo máximo establecido para ello; con anterioridad a esta reforma, la disposición no hacía referencia a dicho plazo de 30 días (fracción XI del artículo 103).

Por otra parte, tratándose de la presunción de contrabando consistente en pretender realizar la exportación, retorno, desistimiento de régimen o conclusión de operaciones de tránsito, sin presentar las mercancías junto con el pedimento correspondiente en la aduana de salida, ahora será necesario que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal, para que se configure el delito (fracción XII del artículo 103).

56. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

Asimismo, tratándose de importaciones temporales, ahora también requerirá de dicho perjuicio causado al Fisco Federal, para constituir delito, el importar productos terminados no susceptibles de elaboración, transformación o reparación (fracción XV del artículo 103).

En razón de la modificación a la fracción XVI del artículo 103, donde antes el delito consistía en *transferir* mercancía importada temporal por maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía por empresas que no cuenten con dichos programas, o que la mercancía no esté amparada por el programa, o que el mismo esté vencido, ahora el delito consiste en *recibir* la mercancía.

Por otra parte, se establece, como un nuevo supuesto de contrabando previsto por la fracción XIX del artículo 103 (antes previsto en términos muy semejantes en la fracción VI del artículo 109), declarar en el pedimento como valor de la mercancía un monto inferior en un 70% o más al valor de transacción de mercancías que hubiere sido rechazado conforme a los artículos 72, 73, y 78-A de la Ley Aduanera, salvo que se hubiere otorgado la garantía del artículo 86-A de dicha Ley. Se establece, además, que el agente o apoderado aduanal no incurrirá en este delito si el valor declarado proviene de información proporcionada por el contribuyente y el agente o apoderado aduanal cumple estrictamente sus instrucciones.

Otro supuesto de contrabando que se agrega al artículo 103, en su fracción XX, y que antes aparecía en términos no idénticos, pero semejantes, en la fracción VII del artículo 109,

consiste en declarar inexactamente la descripción o clasificación arancelaria de las mercancías, cuando con ello se omite el pago de contribuciones y cuotas compensatorias; en este caso también se establece la salvedad de que el agente o apoderado aduanal hubiera cumplido estrictamente todas las obligaciones que les imponen las disposiciones aduaneras y de comercio exterior. Sin embargo, la nueva fracción XX del artículo 103 ya no prevé como delito evadir la garantía por la importación de mercancías sujetas a precios estimados o importar mercancía sin que el importador se encuentre inscrito en los padrones referidos en el artículo 77 del Reglamento de la Ley Aduanera.

Igualmente cabe destacar que, en el caso del delito previsto por el artículo 105, fracción XIII, consistente en presentar ante las autoridades aduaneras documentación falsa o alterada, ahora se establece que el agente o apoderado aduanal no será responsable del delito si la información falsa o alterada proviene del contribuyente y cumple estrictamente todas las obligaciones que les imponen las disposiciones aduaneras y de comercio exterior.

En los últimos casos, llama la atención que el delito se caracterice por no “cumplir estrictamente todas las obligaciones que les imponen las disposiciones aduaneras y de comercio exterior”, cuando tales “otras” obligaciones pueden carecer de cualquier relación con el delito que se sanciona.

Por otra parte, el delito de contrabando pasa a ser calificado cuando se cometa por tres o más personas, en razón de la adición de la fracción V del artículo 107.

58. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

**46. DEFRAUDACIÓN FISCAL (A. 108).**

Ahora el delito de defraudación fiscal y los delitos sancionados con las mismas penas aplicables a la defraudación fiscal (artículo 109) serán calificados cuando se originen por manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan al contribuyente, o por utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

**47. DESOCUPACIÓN DEL DOMICILIO FISCAL (A. 110).**

En el caso del delito por desocupar el domicilio fiscal después de iniciada una visita domiciliaria sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes, ya no será necesario que transcurra un año tras la notificación de la orden de visita para que se configure el delito.

---

**TÍTULO V  
DE LOS PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS**

**CAPÍTULO I  
DEL RECURSO DE REVOCACIÓN**

**48. RECURSO EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN (A. 127).**

Se abandona la regla conforme a la cual, podrían impugnarse violaciones cometidas dentro del procedimiento administrativo de ejecución antes del remate, en cualquier momento antes de la publicación de la convocatoria de remate. Ahora, sólo

podrán hacerse valer esas impugnaciones ante la autoridad recaudadora hasta el momento de la publicación de la convocatoria del remate y dentro de los 10 días siguientes a esa publicación.

Como excepción a lo anterior están los casos de actos de ejecución sobre bienes legalmente inembargables o actos de imposible reparación; en estos casos, el plazo para interponer el recurso inicia con el requerimiento de pago o el embargo. Con anterioridad a esta reforma, esta regla de excepción aplicaba igualmente en el caso de actos no notificados o notificados ilegalmente.

#### **49. REDUCCIÓN DEL PLAZO PARA AMPLIAR EL RECURSO (A. 129).**

Si el contribuyente impugna la omisión o ilegalidad de una notificación, y la autoridad da a conocer el acto relacionado con esta impugnación, el plazo para ampliar el recurso de revocación se reduce de 45 días a 20 días.

#### **50. CUMPLIMIENTO DE RESOLUCIONES RECAÍDAS A RECURSOS (A. 133-A).**

El artículo 133-A del CFF ya contenía importantes defectos de estructura desde antes de este decreto de reformas. Las reformas que recibe el artículo dan la apariencia de querer corregir lo anterior. Sin embargo, como destacamos más adelante, la técnica legislativa de esta reforma al artículo es deplorable. A continuación comentamos los cambios importantes que se presentan; posteriormente comentamos sobre las posibles implicaciones de tan deficiente reforma.

*Vicios de forma (inciso a) de la fracción I*

60. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

Con anterioridad, en el caso de violaciones formales, el plazo de 4 meses para que la autoridad recurrida diera cumplimiento a la resolución del recurso estaba calificado como “perentorio”. Esto significaba que la autoridad no estaba en posibilidad de dar cumplimiento fuera de esos 4 meses.

El plazo de cumplimiento previsto ahora deja de ser perentorio, y si el cumplimiento se da dentro de los 4 meses citados, no le es oponible a la autoridad el transcurso de los plazos previstos en los artículos 46-A (plazo máximo para concluir visitas) ó 67 (plazo de caducidad de facultades). Se trata de la misma regla que aplica en el caso del juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Asimismo, se amplían los supuestos donde opera una suspensión de este plazo de cuatro meses: los supuestos de suspensión en el artículo 46-A del CFF. Cabe señalar que, en dos ocasiones, el texto publicado se refiere a 3 meses, en lugar de a 4 meses. Es sorprendente que, después de ser deliberada tantos meses en el Congreso de la Unión, con la participación activa de los representantes del Poder Ejecutivo, incluyendo el SAT, la reforma publicada tenga estas inconsistencias.

Por último, en materia de cumplimientos por revocaciones por vicios formales, destaca que, donde antes la autoridad podía dejar de cumplir una resolución, no obstante que ello fuera en perjuicio del contribuyente, siempre que le pagara daños y perjuicios, tal posibilidad ya no está contemplada.

*Vicios de fondo (nueva fracción II)*

Dentro de los cambios que se presentan en la nueva fracción II, respecto del inciso b) de la fracción I ya contenida en el artículo 133-A, destaca que la nueva fracción II ya no establece un plazo perentorio de 4 meses para que la autoridad recurrida emita una nueva resolución, en cumplimiento al recurso de revocación.

Ahora se prevé que la suspensión del plazo para cumplir la resolución del recurso (el cual ya no se menciona cuál es) operará, además de por la interposición de medios de defensa, porque el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin dar aviso a la autoridad fiscal o no se le localice en el mismo.

Finalmente, se señala que los plazos previstos para dar cumplimiento a la resolución del recurso inician cuando transcurran los 45 días con los cuales cuenta el contribuyente para impugnar la resolución, salvo que el contribuyente demuestre haber interpuesto medio de defensa, lo que representa una nueva carga para el contribuyente. De esta manera, si el contribuyente no demuestra tal extremo, la autoridad podrá emitir la nueva resolución, en cumplimiento a la recaída al recurso de revocación.

Previamente, el artículo establecía que los plazos para el cumplimiento de la resolución que establece el artículo empezaban a correr a partir del día hábil siguiente a aquél en el que hubiera quedado firme la resolución para el obligado a cumplirlo; en el caso de la autoridad recurrida, esto ocurría inmediatamente, al emitirse la resolución del recurso de revocación, puesto que esa autoridad no puede impugnar dicha resolución del recurso. Así, iniciaba el plazo para cumplirla, independientemente de que posteriormente iniciara

62. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

una suspensión del plazo por la interposición de un medio de defensa.

*Crítica a la deficiente técnica de la reforma*

Existe una importante falta de correlación entre los elementos del artículo 133-A previos a esta reforma, y aquellos mencionados por el decreto que son objeto de reforma o adición, lo que da lugar a cuestionar si algunos elementos del texto anterior siguen vigentes o fueron suprimidos. Esta falta de correlación se ilustra con la siguiente tabla:

<b>Texto Anterior</b>	<b>Texto Reformado</b>
<p>Elementos Anteriores a la Reforma – El artículo contaba con:</p> <p>Un primer párrafo, con:</p> <p>Una fracción I, con:</p> <p>Un inciso a), y</p> <p>Un inciso b);</p> <p>Dos últimos párrafos del artículo.</p>	<p><b>Texto del Decreto de Reformas:</b></p> <p>“...Se REFORMAN, los artículos ... 133-A, primer párrafo y fracción I, inciso a), ... se ADICIONAN los artículos ...133-A, fracción II; ...”</p>
<p><b>Primer Párrafo</b></p> <p><b>Artículo 133-A.</b>—Las autoridades demandadas y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, conforme a lo siguiente:</p>	<p><b>Primer Párrafo</b></p> <p><b>Artículo 133-A.</b>—Las autoridades fiscales que hayan emitido los actos o resoluciones recurridas, y cualesquiera otra autoridad relacionada, están obligadas a cumplir las resoluciones dictadas en el recurso de revocación, conforme a lo siguiente:</p>
<p><b>Fracción I, Inciso a)</b></p> <p>I. En los casos en los que la resolución deje sin efectos el acto impugnado y ésta se funde en alguna de las siguientes causales:</p>	<p><b>Fracción I, Inciso a)</b></p> <p>I. Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por un vicio de forma, éstos se pueden reponer subsanando el vicio que</p>

<p><b>a)</b> Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo su revocación; en el caso de revocación por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.</p> <p>En ambos casos, la autoridad demandada cuenta con un plazo perentorio de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.</p>	<p>produjo su revocación. Si se revoca por vicios del procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.</p> <p><b>a)</b> Si tiene su causa en un vicio de forma de la resolución impugnada, ésta se puede reponer subsanando el vicio que produjo su revocación; en el caso de revocación por vicios de procedimiento, éste se puede reanudar reponiendo el acto viciado y a partir del mismo.</p> <p>En ambos casos, la autoridad que deba cumplir la resolución firme cuenta con un plazo de cuatro meses para reponer el procedimiento y dictar una nueva resolución definitiva, aun cuando hayan transcurrido los plazos señalados en los artículos 46-A y 67 de este Código.</p>
--	--

64. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

<p>En el caso previsto en el párrafo anterior, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para corroborar datos relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes en el plazo de cuatro meses no se contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información o de la realización del acto correspondiente y aquél en el que se proporcione dicha información o se realice el acto. Transcurrido dicho plazo sin dictar la resolución definitiva, la autoridad no podrá reiniciar un procedimiento o dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos que dieron lugar a la resolución impugnada en el recurso, salvo en los casos en los que el particular, con motivo de la resolución del recurso, tenga derecho a una resolución definitiva que le confiera una prestación, le confirme un derecho o le abra la posibilidad de obtenerlo.</p> <p>Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar una nueva resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la revocación de la resolución impugnada o lo indemnice por los daños y perjuicios causados.</p>	<p>En el caso previsto en el párrafo anterior, cuando sea necesario realizar un acto de autoridad en el extranjero o solicitar información a terceros para corroborar datos relacionados con las operaciones efectuadas con los contribuyentes, en el plazo de tres meses no se contará el tiempo transcurrido entre la petición de la información o de la realización del acto correspondiente y aquél en el que se proporcione dicha información o se realice el acto. Igualmente, cuando en la reposición del procedimiento se presente alguno de los supuestos de suspensión a que se refiere el artículo 46-A de este Código, tampoco se contará dentro del plazo de tres meses el periodo por el que se suspende el plazo para concluir las visitas domiciliarias o las revisiones de gabinete, previsto en dicho precepto, según corresponda, sin que dicho plazo pueda exceder de 5 años contados a partir de que se haya emitido la resolución.</p> <p>Si la autoridad tiene facultades discrecionales para iniciar el procedimiento o para dictar un nuevo acto o resolución en relación con dicho procedimiento, podrá abstenerse de reponerlo, siempre que no afecte al particular que obtuvo la revocación del acto o resolución impugnada.</p>
--	--

<p>Los efectos que establece esta fracción se producirán sin que sea necesario que la resolución del recurso lo establezca y aun cuando la misma revoque el acto impugnado sin señalar efectos.</p>	<p>Los efectos que establece esta fracción se producirán sin que sea necesario que la resolución del recurso lo establezca, aun cuando la misma revoque el acto o resolución impugnada sin señalar efectos.</p>
<p><b>Fracción I, Inciso b)</b></p> <p><b>b)</b> Cuando la resolución impugnada esté viciada en cuanto al fondo, la autoridad no podrá dictar una nueva resolución sobre los mismos hechos, salvo que la resolución le señale efectos que le permitan volver a dictar el acto. En ningún caso el nuevo acto administrativo puede perjudicar más al actor que la resolución impugnada ni puede dictarse después de haber transcurrido cuatro meses, aplicando en lo conducente lo establecido en el segundo párrafo siguiente al inciso a) que antecede.</p> <p>Para los efectos de este inciso, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de recursos en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.</p>	<p><b>Fracción I, Inciso b)</b></p> <p><b>Subsiste?</b></p> <p>(El decreto de reformas muestra puntos suspensivos, lo que denota la subsistencia de texto anterior).</p>
	<p><b>Fracción II</b></p> <p><b>II.</b> Cuando se deje sin efectos el acto o la resolución recurrida por vicios de fondo, la autoridad no podrá dictar un nuevo acto o resolución sobre los mismos hechos, salvo que la resolución le</p>

66. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

	<p>señale efectos que le permitan volver a dictar el acto o una nueva resolución. En ningún caso el nuevo acto o resolución administrativa puede perjudicar más al actor que el acto o la resolución recurrida.</p> <p>Para los efectos de esta fracción, no se entenderá que el perjuicio se incrementa cuando se trate de recursos en contra de resoluciones que determinen obligaciones de pago que se aumenten con actualización por el simple transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país o con alguna tasa de interés o recargos.</p> <p>Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución recaída al recurso hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia. Asimismo, se suspenderá el plazo para dar cumplimiento a la resolución cuando el contribuyente desocupe su domicilio fiscal sin haber presentado el aviso de cambio correspondiente o cuando no se le localice en el que haya señalado, hasta que se le localice.</p> <p>Los plazos para cumplimiento de la resolución que establece este artículo empezarán a correr a partir de que hayan transcurrido los 45 días para impugnar la resolución, salvo que el contribuyente demuestre haber interpuesto medio de defensa.</p>
--	--

Últimos Dos Párrafos	Subsisten?
<p>Cuando se interponga un medio de impugnación, se suspenderá el efecto de la resolución hasta que se dicte la sentencia que ponga fin a la controversia.</p> <p>Los plazos para cumplimiento de la resolución que establece este artículo, empezarán a correr a partir del día hábil siguiente a aquél en el que haya quedado firme la resolución para el obligado a cumplirla.</p>	<p>(El decreto ya no muestra puntos suspensivos antes del siguiente artículo reformado, lo que hace suponer la derogación de estos dos párrafos).</p>

Desde su adición al Código Fiscal de la Federación en 2004, el artículo 133-A en comento presentaba una deficiencia estructural: solamente presentaba una fracción I, con dos incisos a) y b). El inciso a) se refería a vicios formales y el inciso b) a vicios de fondo. No establecía una fracción II.

Aparentemente, esta deficiencia estructural buscó ser corregida mediante la actual reforma al artículo 133-A; sin embargo, si éste era el objetivo, no se logró claramente: el decreto de reformas se refiere a la reforma al artículo 133-A, fracción I, inciso a), y a la adición al artículo de una fracción II. Además, el texto del primer párrafo del inciso a) viene siendo una repetición del texto con el cual inicia la fracción I.

Si la nueva fracción II sustituye al inciso b), entonces, ¿por qué se conservó un inciso a) dentro de la fracción I? ¿Adónde queda, además, el inciso b) de la fracción I?

Podría pensarse que esta nueva deficiencia del decreto de reformas es académica, ya que la nueva fracción II del artículo contiene en buena medida las reglas contenidas en el inciso b) de la fracción. Sin embargo, el inciso b) sí establecía limitaciones al actuar de la autoridad fiscal

68. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

encargada de cumplir la resolución del recurso, que no se repiten en la nueva fracción II, dentro de las cuales destaca un plazo expreso y perentorio de 4 meses para que la autoridad recurrida cumpla con la resolución del recurso.

Además, el decreto de reformas no hace alusión alguna a los últimos dos párrafos que hasta esta reforma formaban parte del artículo 133-A. Estos últimos dos párrafos eran independientes de su fracción I. Disposiciones semejantes ahora forman parte de la fracción II y llevan a la conclusión de que hay una derogación tácita de esos dos últimos párrafos. Sin embargo, son disposiciones que se relacionan tanto con la fracción I como con la fracción II del artículo, por lo que no deberían ubicarse solamente dentro de la fracción II.

---

## **CAPÍTULO II DE LAS NOTIFICACIONES Y LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL**

### **51. NOTIFICACIONES (A. 134, 135, 136, 139 Y 140).**

#### *Notificaciones personales (por documento digital)*

Se amplía la regulación de notificaciones por correos electrónicos, mencionándose ahora la notificación por la de mensaje de datos con acuse de recibo, el cual queda regulado de la siguiente manera:

Las notificaciones por documento digital podrán realizarse en la página de Internet del SAT o mediante correo electrónico. Al efecto, el SAT establecerá reglas generales.

Se conserva la regla de que el acuse de recibo será la firma automática que automáticamente le sea devuelto al SAT cuando el destinatario abra el mensaje con la clave de seguridad que se le proporcione al efecto.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que se le hubiere enviado.

Adicionalmente, ahora se prevé que el acuse de recibo podrá ser, igualmente, el documento digital con FEA que genere el destinatario del documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse por el interesado. Dicha impresión contendrá el sello digital que la autentifique.

Por otra parte, las notificaciones por correo electrónico serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a las disposiciones aplicables del CFF.

#### *Notificaciones por estrados y por edictos*

Las notificaciones por edictos (avisos publicados en los periódicos) se circunscriben ahora al caso de que la persona a notificar hubiere fallecido y no sea posible localizar al representante de su sucesión.

Las notificaciones por estrados ahora aplicarán cuando la persona a notificar:

- No sea localizable en el domicilio señalado para efectos del Registro Federal de Contribuyentes.

70. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

- Se ignore su domicilio (antes por edictos) o el de su representante.
- Desparezca (antes por edictos).
- Se opongá a la diligencia de notificación.
- Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio de domicilio al Registro Federal de Contribuyentes después de la notificación de la orden de visita, o después de que se le hubiese notificado un crédito fiscal y antes de que lo hubiera garantizado o pagado, o quedado sin efectos, o cuando hubiese transcurrido más de un año a partir de la fecha en que una persona moral debió presentar tal aviso (son los supuestos de delitos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes, establecidos en el artículo 110, fracción V, del CFF).
- En los demás casos que señalen las leyes fiscales o el CFF.

Las notificaciones por estrados ahora se harán, tanto fijando el documento a notificar en un lugar público de las oficinas de las autoridades fiscales, como en la página electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales, durante 15 días consecutivos. Con anterioridad a esta reforma, la notificación por estrados era mediante uno u otro de estos medios.

En cambio, las notificaciones por edictos se harán utilizando cualquiera de los siguientes tres medios: durante tres días en el Diario Oficial de la Federación; durante un día en un diario de mayor circulación; o durante 15 días en la página

electrónica que al efecto establezcan las autoridades fiscales. Antes, debían usarse estos tres medios.

Desde un punto de la garantía de seguridad jurídica, son cuestionables estas reformas, aun cuando seguramente más económicas para la autoridad fiscal.

#### *Notificaciones por terceros*

Se establece que el SAT podrá habilitar a terceros para que realicen las notificaciones personales previstas en el artículo 134, fracción I, del CFF, quienes deberán cumplir las formalidades establecidas en el Código y en reglas generales emitidas por el SAT.

#### *Notificación en el domicilio fiscal que corresponda*

Conforme a la reforma al artículo 10 del CFF, existen casos donde determinados domicilios son considerados fiscales; el artículo 136 se reforma para establecer que también en estos sitios podrá la autoridad fiscal proceder a llevar a cabo notificaciones.

### **52. CARTA DE CRÉDITO COMO UNA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL (A. 141, FR. I).**

En una importante evolución en materia de los medios aceptados para garantizar un crédito fiscal, ahora el artículo 141, fracción I, del CFF permite que dicha garantía se dé a través de una carta de crédito.

### **53. SUSPENSIÓN CONTRA EL COBRO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (A. 141).**

Si la suspensión del cobro de contribuciones o aprovechamientos se solicita ante el Tribunal Federal de

72. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

Justicia Fiscal y Administrativa en términos de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, el interés fiscal deberá quedar garantizado mediante depósito de las cantidades que se cobren ante la Tesorería de la Federación o la Entidad Federativa o Municipio que corresponda. Sin embargo, no se exigirá este depósito en los siguientes casos:

- Cuando, a juicio del Magistrado o Sala, excedan las cantidades de la posibilidad del solicitante.
- Cuando previamente se haya constituido garantía ante la autoridad exactora.
- Cuando se trata de personas distintas de los causantes obligados directamente al pago, en cuyo caso será necesaria la constitución de la garantía conforme al propio artículo 141.

---

## **CAPÍTULO III DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN**

### **54. EL EMBARGO PRECAUTORIO SE SUSTITUYE CON EL “ASEGURAMIENTO DE BIENES” (A. 145, 145-A Y SEGUNDO TR. I).**

Salvo el caso de un crédito determinado y no exigible, donde la autoridad fiscal estime existe peligro de que el obligado realice alguna maniobra para evadir su cumplimiento, el cual todavía es materia del embargo precautorio, los restantes supuestos del embargo precautorio ahora pasan a ser supuestos del “aseguramiento de bienes o de negociaciones” establecidos en el artículo 145-A del CFF. La regulación del

embargo precautorio permanece sustantivamente igual, salvo que se amplía el plazo con el que cuenta el contribuyente para desvirtuar las razones del embargo, de 3 a 10 días, y se suprime la mención de que el mismo no será aplicable respecto de créditos derivados de productos.

Por otra parte, dentro de los supuestos del aseguramiento de bienes o de la negociación del contribuyente, establecidos en el artículo 145-A del CFF, los cuales corresponden a las anteriores causales de embargo precautorio, se añade un supuesto adicional, consistente en que:

- Se detecten envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas sin que tengan adheridos marbetes o precintos, o bien que no se acredite la legal posesión de los marbetes o precintos, se encuentren alterados o sean falsos.

Conforme a disposición transitoria, los embargos precautorios ya trabados a la fecha de entrada en vigor del decreto por alguna de las razones ahora contempladas en el artículo 145-A del CFF se considerarán, sin necesidad de resolución administrativa, como aseguramiento de bienes y se sujetarán a dicho artículo 145-A.

**55. DECLARATORIA DE PRESCRIPCIÓN DE OFICIO (A. 146).**

Donde antes únicamente estaba prevista la declaratoria de prescripción a solicitud de los particulares, ahora procederá incluso de oficio.

**56. MODIFICACIONES EN MATERIA DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN (A. 146-D, 167, 191 Y SEGUNDO TR. VII).**

74. *Estudio de la Reforma Fiscal para el año 2006*

Dentro de las modificaciones al procedimiento administrativo de ejecución destacan las siguientes:

- En materia de la intervención de negociaciones, el depositario-interventor ya no recaudará el 10% de las ventas o ingresos diarios brutos, sino el 10% de los resultantes después de separar las cantidades que correspondan por concepto de salarios y demás créditos preferentes a que se refiere el CFF.
- En el caso de remate de bienes, solamente habrá una almoneda. En consecuencia, si no existen postores o no se hubieren presentado posturas legales, la autoridad se adjudicará el bien y el valor de la adjudicación será el 60% del valor de avalúo.
- Si los ingresos obtenidos por la adjudicación son suficientes para cubrir el crédito y otros adeudos generados por el procedimiento administrativo de ejecución, el excedente será devuelto al deudor del fisco; si aún existe un faltante, se registrará en una subcuenta especial de créditos incobrables, y se cancelará al cabo de 5 años, si existe imposibilidad práctica de cobro.

Para los anteriores efectos, se considera que existe imposibilidad práctica de cobro, entre otras, cuando el deudor no tenga bienes embargables, hubiere fallecido o desaparecido sin dejar bienes a su nombre o cuando por sentencia firme hubiera sido declarado en quiebra por falta de activo.

- Durante 2006, los remates iniciados antes de la entrada en vigor del decreto de reformas, el 29 de junio de 2006, podrán continuarse por las autoridades fiscales conforme

a las disposiciones vigentes al 31 de diciembre de 2003, hasta su conclusión.