

**ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL
PARA EL AÑO 2012**

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

**Con la colaboración
Técnica de:**

**Rogelio Alvarado Rodríguez
Mayanin Yareth Bello Carranza
Mario Alberto Bermúdez Bermejo
Landy Giselle Brito Bernal
Jorge Campuzano de la Mora
Alonso del Conde Quirós
Martha Josefina Dorantes Paz
Alejandro Guízar Acosta
Roberto López Ortiz
Blanca Estela Mendoza Ramírez
José Manuel Sáenz Gaxiola
José Antonio Vázquez Martínez**

PRIMERA EDICIÓN 2012

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

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

IMPRESO Y HECHO EN MÉXICO

CIRCULAR A CLIENTES

REFORMA FISCAL 2012

Para 2012 el Gobierno Federal no planteó una reforma fiscal como paquete. Lo mismo ocurrió para 2010 y para 2011. Parece ser que las reformas importantes que se introdujeron en la legislación fiscal en 2008 y en 2009, que incluyeron la creación del Impuesto Empresarial a Tasa Única y del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, han producido los efectos esperados en recaudación y control y no se considera necesario un ajuste mayor al régimen fiscal. Así, el sexenio en curso terminará sin que pueda concretarse la reforma integral que el país requiere para salir del subdesarrollo, y que consiste en un gravamen generalizado al consumo, a cambio de reducciones de tasas en los impuestos directos, para promover la inversión productiva y el empleo.

Sin embargo, algunas disposiciones sufren cambios, de los cuales son de destacar los siguientes:

- En el Código Fiscal de la Federación, se reordena la regulación de los comprobantes fiscales, tanto digitales como impresos.
- Como estaba previsto, se elimina el impuesto de tenencia de vehículos federal, y como era de esperarse, la misma fuente de recaudación será aprovechada de inmediato por la mayoría de las entidades federativas.
- Una vez más, se difiere la entrada en vigor del "nuevo régimen fiscal de intereses", para el 1° de enero de 2013. En términos generales, con el nuevo régimen se pretende gravar los intereses desde que se devengan y no hasta que se pagan.

Por otra parte, y como este año no se modifica ni la Ley del Impuesto sobre la Renta, ni la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y como se necesitaban hacer algunos cambios aislados en esas materias, en el articulado de la Ley de Ingresos para 2012 se introdujeron algunas disposiciones que conforme a la técnica legislativa más bien tendrían que haberse incorporado a las leyes especiales. Tal es el caso de normas relacionadas con los donativos deducibles; retenciones por intereses pagados a bancos extranjeros; eliminación del crédito de IETU contra ISR, etc. Esta incorrecta forma de legislar, genera inseguridad jurídica básicamente por la temporalidad reducida que tiene la Ley de Ingresos, así como confusión en cuanto a la interpretación de esas disposiciones no incorporadas en la ley a la que corresponden.

Por último, en esta circular incluimos una relación de importantes precedentes judiciales en materia fiscal.

Atentamente,

Despacho Parás, S.C.

ÍNDICE

ESTUDIO DE LA REFORMA FISCAL PARA EL AÑO 2012

	Página
Ley de Ingresos de la Federación	1
Ley del IEPS y Ley de Coordinación Fiscal.....	22
Ley Federal de Derechos.....	25
Código Fiscal de la Federación	43
Ley de Sociedades Mercantiles y otras Leyes.....	62
Ley del INFONAVIT	68
Precedentes Relevantes del Poder Judicial de la Federación	72

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

1. RECAUDACIÓN ESPERADA. INDICADORES ECONÓMICOS. (A.1).

Conforme a los Criterios Generales de Política Económica para la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación, correspondientes al Ejercicio Fiscal de 2012, se espera lo siguiente:

➤ Crecimiento del PIB	3.5%
➤ Inflación	3.0%
➤ Déficit Público	0.2% del PIB

Los indicadores generados en 2011 contemplan una inflación del 3.0%, y crecimiento del PIB del 4%.

Llama la atención un déficit público consistentemente más bajo que la inflación. Es probable que un déficit verdadero que incluya las desviaciones que resultan de ciertos financiamientos y de inversiones en Pemex sea muy cercano al 3%.

Este año político, la exposición de motivos de la Ley de Ingresos contiene diversos análisis de la evolución que ha tenido la recaudación, desde 2006 y hasta 2012. El Ejecutivo se muestra satisfecho con un incremento en los ingresos tributarios de 267 mil millones de pesos (constantes a 2012). Sin embargo, dichos ingresos tributarios se han mantenido — desde hace más de 15 años— por debajo del 10% del producto interno bruto, lo cual demuestra que no se ha ampliado suficientemente la base de contribuyentes.

2. Ley de Ingresos de la Federación

ANÁLISIS COMPARATIVO DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN DEL AÑO DE 2012 Y DEL AÑO ANTERIOR

CONCEPTO	MILLONES DE PESOS		INCREMENTO (DECREMENTO)		2011 con inflación de 3.5%
	2011	2012	NOMINAL	* REAL	
I. IMPUESTOS	1,464,299.50	1,466,179.60	0.13%	-3.26%	1,515,549.98
- Impuesto sobre la renta	688,965.20	747,986.10	8.57%	4.90%	713,078.98
- Impuesto empresarial a tasa única	60,605.30	50,737.50	-16.28%	-19.11%	62,726.49
- Impuesto al valor agregado	555,677.10	556,234.10	0.10%	-3.28%	575,125.80
- Impuesto especial sobre producción y servicios	69,920.80	46,022.20	-34.18%	-36.41%	72,368.03
- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos	17,182.80	0.00	-100.00%	-100.00%	17,784.20
- Impuestos al comercio exterior	22,810.60	27,259.30	19.50%	15.46%	23,608.97
- Impuesto a los rendimientos petroleros	1,501.30	1,517.70	1.09%	-2.33%	1,553.85
- Impuesto sobre automóviles nuevos	4,787.00	5,088.00	6.29%	2.69%	4,954.55
- Impuesto a los depósitos en efectivo	19,304.10	3,881.90	-79.89%	-80.57%	19,979.74
- Accesorios	23,545.30	27,452.80	16.60%	12.65%	24,369.39
II. APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	169,423.00	191,410.90	12.98%	9.16%	175,352.81
III. DERECHOS	641,641.40	789,105.90	22.98%	18.82%	664,098.85
IV. PRODUCTOS	5,508.20	3,850.30	-30.10%	-32.46%	5,700.99
V. APROVECHAMIENTOS	67,759.60	53,335.10	-21.29%	-23.95%	70,131.19
VI. INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS	383,554.00	396,872.90	3.47%	-0.03%	396,978.39
VII. OTROS INGRESOS	706,709.80	806,167.50	14.07%	10.22%	731,444.64
TOTAL	3,438,895.50	3,706,922.20	7.79%	3.65%	3,576,451.32

* El incremento real se obtuvo considerando una inflación estimada del 3.5% para 2011.

De dicho presupuesto para 2012, llaman la atención diversos aspectos importantes que vale la pena destacar:

- a) En primer término, el decremento en más de un 16% de la recaudación que se espera obtener en el impuesto empresarial a tasa única, lo cual atribuimos al incremento que se espera recaudar en el impuesto sobre la renta superior al 8.5% y que puede tener su origen en la incorporación a la economía formal de personas que anteriormente se encontraban en la informalidad. Esto

puede tener relación con la disminución importante en la recaudación del impuesto a los depósitos en efectivo que comentaremos más adelante.

- b)** El decremento superior al 34% en el impuesto especial sobre producción y servicios, se debe a la importante disminución en una proporción de 9/11 de las cuotas adicionales, que se establecen en el artículo 2-A, fracción II de la Ley de la materia que impactan la venta de gasolina y diesel.

Sin embargo, la disminución de las cuotas originalmente programada para 2012, se difirió hasta el 2015, como se comenta en el capítulo del impuesto especial sobre producción y servicios. Así, este decremento del 34% no se hará efectivo.

- c)** La eliminación del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos como un impuesto federal, siendo ahora facultad de los estados el establecimiento de dicho gravamen, y
- d)** La disminución de casi un 80% en la recaudación del impuesto a los depósitos en efectivo, lo cual puede atribuirse a una estimación equivocada en 2011, por una parte, y por la otra a la incorporación gradual a la economía formal de quienes están en la informalidad.

El Servicio de Administración Tributaria afirma que mediante el análisis de la información con que cuenta, relacionada con la recaudación del impuesto a los depósitos en efectivo, ha podido detectar a más de 600,000 contribuyentes que desde años anteriores no han pagado el impuesto sobre la renta por ingresos

4. *Ley de Ingresos de la Federación*

obtenidos (en efectivo); ahora se espera que una parte de esos contribuyentes sea incorporada a la economía formal y con ello paguen debidamente tanto el impuesto sobre la renta como el impuesto al valor agregado.

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

Se autoriza al Ejecutivo Federal a contratar y ejercer créditos, empréstitos y otras formas del ejercicio del crédito público, incluso mediante la emisión de valores, para el Financiamiento del Presupuesto de Egresos de la Federación para el ejercicio 2012, por un monto de endeudamiento neto interno de hasta 435 mil millones de pesos, así como un monto de endeudamiento externo neto de 7 mil millones de dólares, el cual representa un incremento del 40% respecto al monto de 5 mil millones de dólares que se le autorizó para año pasado.

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

Se autoriza en el Distrito Federal, para el ejercicio de 2012, un endeudamiento neto de 5 mil millones de pesos para el financiamiento de obras contempladas para el Presupuesto de Egresos del Distrito Federal. Para el ejercicio de 2011, esta cantidad fue de 4 mil millones de pesos, lo que implica un incremento para este año del 25%.

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

Para el ejercicio de 2012 se establecen las mismas tasas de recargos por prórroga de créditos fiscales que estuvieron vigentes en el ejercicio de 2011. Por tanto, para 2012, dicha tasa de recargos será del 0.75% mensual sobre saldos insolutos.

Así, de conformidad con el primer párrafo del Artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, la tasa de recargos por mora seguirá siendo del 1.13% mensual.

Tratándose de la autorización de pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones y sus accesorios, en términos del Código Fiscal de la Federación, tampoco se presentan cambios para el 2012, por lo que se aplicarán las siguientes tasas sobre los saldos y durante el periodo de que se trate:

- a) En los casos de pagos a plazos en parcialidades de hasta 12 meses, la tasa de recargos será del 1% mensual.
- b) Para pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta 24 meses, la tasa será de 1.25% mensual.
- c) Tratándose de pagos a plazos en parcialidades superiores a 24 meses y de pagos a plazo diferido, la tasa será de 1.50% mensual.

5. ESTÍMULOS FISCALES PARA EL EJERCICIO DE 2012. (A.16).

Se mantienen para el ejercicio de 2012 los mismos estímulos fiscales que estuvieron vigentes durante el año anterior, siendo los siguientes:

- a) El que se otorga a personas que realicen actividades empresariales, excepto minería, y que para determinar su utilidad puedan deducir el diesel que adquieran para su consumo final para ser utilizado exclusivamente como combustible en maquinaria en general —excepto vehículos— consistente en permitir el acreditamiento del

6. Ley de Ingresos de la Federación

impuesto especial sobre producción y servicios a que se refiere el artículo 2-A, fracción I de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiados hayan causado por la enajenación de dicho combustible.

Este estímulo continúa siendo extensivo al uso del diesel en vehículos marinos, siempre que se cumplan los requisitos que establezca el Sistema de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

La fracción II del artículo 16 establece los lineamientos y requisitos para la aplicación de este estímulo, así como la opción que se ha venido otorgando a los contribuyentes que utilicen diesel en actividades agropecuarias o silvícolas, consistente en acreditar un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el precio de adquisición del diesel en las estaciones de servicio y que conste en el comprobante correspondiente, incluido el impuesto al valor agregado, por el factor de 0.355, en lugar de acreditar la cantidad resultante del procedimiento del artículo 2º.-A, fracción I de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

- b)** La fracción III del artículo contempla en los mismos términos vigentes durante el ejercicio de 2011, la posibilidad de que las personas que adquieran diesel para su consumo final en actividades agropecuarias o silvícolas puedan optar por solicitar la devolución del impuesto especial sobre producción y servicios que tengan derecho a acreditar.
- c)** El que se establece en la fracción IV del artículo 16 para los contribuyentes que adquieran diesel para su consumo

final y sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga, consistente en el acreditamiento de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiados hayan causado por la enajenación del diesel.

- d) El que aplica a los contribuyentes dedicados exclusivamente al transporte terrestre público y privado de carga o pasaje que utilicen la Red Nacional de Autopistas de Cuota, consistente en el acreditamiento, contra el impuesto sobre la renta, de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota, hasta en 50 por ciento del gasto total erogado por este concepto, el cual se establece en la fracción V del artículo 16 que se comenta.

6. EXENCIONES. (A.16).

En materia de exenciones, para el ejercicio de 2012 también se mantienen las mismas que se establecían en 2011, consistentes en:

- a) La exención del pago del impuesto sobre automóviles nuevos a cargo de las personas físicas o morales que enajenen al público en general o que importen definitivamente en los términos de la Ley Aduanera, automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como de aquellos eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno.

8. *Ley de Ingresos de la Federación*

- b) La que exime del pago del derecho de trámite aduanero que se cause por la importación de gas natural, en los términos de la Ley Federal de Derechos.

7. **DIFERIMIENTO DE LA ENTRADA EN VIGOR DEL NUEVO RÉGIMEN DE INTERESES. (A. 21, FR. I, PUNTO 1).**

El primer párrafo, numeral 1, fracción I, del artículo 21 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2012 (Ley de Ingresos), señala lo siguiente: (énfasis añadido)

“Para los efectos de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única se estará a lo siguiente:

I. En materia de impuesto sobre la renta:

1. Las modificaciones a los artículos 50,58, 58-A, 58-B, 59, 100, 103, 103-A, 104, 105, 151, 154 cuarto párrafo, 158, 159, 160, 161, 168, 169, 171, 175 actual segundo párrafo, 195, 195-A y 218 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en materia de intereses, realizadas mediante el “Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de las Leyes del Impuesto sobre la Renta, del Impuesto a los Depósitos en Efectivo y del Impuesto al Valor Agregado, del Código Fiscal de la Federación y del Decreto por el que se establecen las obligaciones que podrán denominarse en Unidades de Inversión; y reforma y adiciona diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado el 1 de abril de 1995”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 7 de diciembre de 2009, **entrarán en vigor el 1 de enero de 2013.**”

Así, se prorroga la entrada en vigor del “nuevo régimen fiscal aplicable a los ingresos por intereses” hasta el 1° de enero de 2013”, con lo cual, a los intereses que obtengan las personas

físicas durante el ejercicio 2012, les será siendo aplicable la misma normativa que se encontró en vigor en el 2011.

Con base en lo dispuesto en la “Iniciativa de Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2012”, la prórroga antes expuesta tiene como finalidad otorgar a las instituciones que integran el sistema financiero el tiempo suficiente para ajustar sus sistemas informáticos al nuevo proceso de cálculo de intereses, con el objeto de estar en posibilidad de aplicar adecuadamente y en tiempo el citado esquema fiscal.

No obstante lo anterior, es pertinente mencionar que la implementación del “nuevo régimen” de intereses, presenta diversos problemas que no se reducen a un ajuste de sistemas, sino incluso a la propia definición de los conceptos que se consideran como cuentas para el cálculo de los intereses (ver párrafo noveno del artículo 58 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en *Vacatio Legis*).

Destaca en dicha problemática el caso de las compañías de seguros, ya que con la reforma se eliminan diversos conceptos que la Ley actualmente en vigor contiene en su artículo 158 y que son necesarios para asimilar a intereses diversos pagos realizados por dichas compañías, considerando principios relacionados con la mutualidad y el carácter contingente que dichos pagos tienen.

Soporta lo anterior, el segundo párrafo del numeral 1, fracción I, del artículo 21 de la Ley de Ingresos (que se cita a continuación), ya que en él se señala que el tratamiento fiscal que se deberá dar, durante el ejercicio 2012, a los intereses en materia de retención y acumulación, atenderá a la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente al 31 de diciembre de ese

10. *Ley de Ingresos de la Federación*

ejercicio; es decir, la regulación fiscal aplicable en el 2011 a los intereses, a saber: (énfasis añadido)

*“Para los efectos de los artículos 58, 158, 159, 160 y 218 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **la retención y acumulación de los intereses devengados antes del 1 de enero de 2013, se efectuarán conforme a las disposiciones establecidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente al 31 de diciembre de 2012.** (Que son las mismas de 2011).*

Durante el ejercicio fiscal de 2012 la tasa de retención anual a que se refieren los artículos 58 y 160 antes mencionados, será del 0.60 por ciento.” (Igual que en 2011).

En los párrafos subsecuentes del referido numeral, se establece principalmente la forma en que se realizará la transición entre el régimen de intereses actualmente en vigor y el “nuevo régimen” que de acuerdo al artículo 21 que nos ocupa, entrará en vigor en el 2013. En este sentido, el tercer párrafo precisa que la retención que realizarán las instituciones de seguros en el 2012 se realizará aplicando la tasa del 0.60 por ciento sobre los intereses reales, es decir, en los mismos términos que se realiza en el 2011, enterándose con base en el artículo 58 que estará vigente en el 2012 (el mismo que estuvo vigente en el 2011).

8. INSTITUCIONES DE BENEFICENCIA; ACTIVIDADES NO LUCRATIVAS. (A. 21 FR. I PUNTO I).

En este mismo numeral de la Ley de Ingresos, y fuera de contexto, se presenta una lista de actividades a las que se pueden dedicar las citadas instituciones de beneficencia, para poder ser consideradas como personas morales no contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Aunque el precepto que se comenta no lo dice, parece ser que la lista es complementaria a la que se contiene en la fracción VI del Artículo 95 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es especialmente relevante que se agreguen actividades a las señaladas en la fracción VI del artículo 95, pues las instituciones de beneficencia que se dediquen a esas actividades, pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles, conforme al artículo 97 de la mencionada Ley.

La lista de actividades que se incluye en la Ley de Ingresos, es muy amplia y se refiere a temas genéricos, con una clara intención de beneficiar con este esquema a la promoción política, como es el caso de: Actividades “cívicas enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público”; “promoción de la equidad de género”; “promoción y defensa de los derechos de los consumidores”, etc.

Además, también incluye a las actividades deportivas, a las que siempre se les habían negado las posibilidades de financiarse con donativos deducibles.

9. RETENCIÓN DE ISR POR INTERESES PAGADOS A BANCOS EXTRANJEROS. (A. 21, FR. I, PUNTO 2).

Lo que se ha vuelto ya una mala costumbre de nuestros legisladores, es que a través de la Ley de Ingresos se contemplan las reformas que corresponden a otras leyes, como es el caso de la que se presenta en este artículo en materia de impuesto sobre la renta.

Se establece en este precepto que para los efectos de la fracción I, inciso a), numeral 2. del artículo 195 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), durante el ejercicio fiscal de

12. *Ley de Ingresos de la Federación*

2012, los intereses a que hace referencia dicha disposición podrán estar sujetos a una tasa del 4.9 por ciento, siempre que el beneficiario efectivo de los intereses sea residente de un país con el que se encuentre en vigor un tratado para evitar la doble tributación celebrado con México y se cumplan los requisitos previstos en el tratado, para aplicar las tasas que en el mismo se prevean. Cabe mencionar, que este tratamiento preferencial se había venido otorgando año con año, a través de disposiciones de vigencia anual de la LISR.

Como se indica en el título de este apartado 9, la citada disposición del artículo 195 de la LISR, se refiere a los intereses que se pagan a bancos extranjeros, incluidos los de inversión y ciertas entidades de financiamiento de objeto limitado, siempre que sean los beneficiarios efectivos de los intereses, (en caso contrario aplica una tasa de retención de impuesto del 10%, conforme a la LISR).

10. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO QUE PROPORCIONEN MATERIAS PRIMAS, MAQUINARIA Y EQUIPO A EMPRESAS CON PROGRAMA DE MAQUILA BAJO MODALIDAD DE ALBERGUE (A.21, FR. I, PUNTO 3).

En el numeral 3. de la misma fracción I del artículo 21 de la Ley de Ingresos de la Federación, se establece que durante el ejercicio fiscal de 2012, no se considerará que tienen establecimiento permanente en el país los residentes en el extranjero que proporcionen directa o indirectamente materias primas, maquinaria o equipo, para realizar las actividades de maquila a través de empresas con programa de maquila bajo la modalidad de albergue, siempre que dichos residentes en el extranjero no sean partes relacionadas de las referidas empresas, ni de una parte relacionada de éstas.

Cabe mencionar que esta disposición se ha venido incluyendo desde el año de 2002 a través de disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se había venido prorrogando su vigencia hasta el ejercicio de 2011. Para el ejercicio de 2012 se incluye ahora en la Ley de Ingresos de la Federación, precisándose además las obligaciones que deben cumplir estas empresas para evitar su suspensión del padrón de importadores, las cuales mencionaremos más adelante.

En este sentido, se establece que lo dispuesto en este numeral será aplicable siempre que las empresas con programa de maquila bajo la modalidad de albergue, presenten anualmente ante las autoridades fiscales, a más tardar en el mes de junio de 2013, la información que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria, correspondiente a las operaciones realizadas a través de dichas empresas o de sus partes relacionadas. La información a que se refiere este párrafo se deberá desglosar por cada uno de los residentes en el extranjero que realizan actividades de maquila a través de estas empresas.

Asimismo, se indica que las empresas con programa de maquila bajo la modalidad de albergue a que se refiere esta disposición, deberán cumplir además de las obligaciones establecidas en este numeral y en las disposiciones fiscales y aduaneras, con lo siguiente:

- Observar lo dispuesto en las fracciones I, II y III del quinto párrafo del artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación, que contienen requisitos para poder celebrar contratos con la Administración Pública Federal y con la Procuraduría General de la República.

14. *Ley de Ingresos de la Federación*

- Presentar dictamen de sus estados financieros en los términos del Código Fiscal de la Federación, cuando se encuentren obligadas a ello, o cuando hubieran optado por no presentar dicho dictamen conforme al Artículo Tercero del "Decreto por el que se otorgan facilidades administrativas en materia de simplificación tributaria", y presenten la información en los plazos y medios que, mediante reglas de carácter general, establezca el Servicio de Administración Tributaria en términos del citado artículo.

- Presentar las siguientes declaraciones conforme a las disposiciones fiscales:
 - (i) Las anuales y mensuales definitivas de los impuestos federales a que estén obligados, independientemente de que resulte o no cantidad a pagar.

 - (ii) La informativa de operaciones con terceros (DIOT).

 - (iii) El módulo correspondiente a sus operaciones de comercio exterior de la Declaración Informativa de Empresas Manufactureras, Maquiladoras y de Servicios de Exportación (DIEMSE), la cual se presentará a partir de la fecha en que el Servicio de Administración Tributaria señale que se encuentra disponible y puede ser llenada y enviada por los contribuyentes a través de su página de Internet.

La disposición señala que cuando una empresa con programa de maquila bajo la modalidad de albergue incumpla con alguna de las obligaciones previstas en los incisos anteriores, el

Servicio de Administración Tributaria requerirá a dicha empresa para que en un plazo máximo de 30 días naturales aclare lo que a su derecho convenga sobre el incumplimiento y en caso de que no se subsane el mismo en el plazo citado se procederá a la suspensión de dicha empresa en el Padrón de Importadores.

Por otra parte, se establece que a las empresas que apliquen lo dispuesto en este numeral, en ningún caso les aplicará lo dispuesto en los artículos 2, penúltimo párrafo y 216-Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los cuales se refieren a cuando un residente en un país con el que México tiene celebrado un tratado para evitar la doble imposición, se considera que no tiene establecimiento permanente por los activos que mantiene en México para ser utilizados por empresas que llevan a cabo operaciones de maquila, y a las reglas y requisitos que deben reunir las empresas maquiladoras para que resulte aplicable dicha excepción y para que se considere que cumplen con lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (operaciones con partes relacionadas y métodos para la determinación de precios de transferencia), respectivamente.

11. PERSONAS MORALES CUYOS ACCIONISTAS SEAN FONDOS DE PENSIONES Y JUBILACIONES DEL EXTRANJERO (A.21, FR. I, PUNTO 4).

En este punto 4. de la fracción I del artículo 21 en cuestión, se establece que durante el ejercicio fiscal de 2012, las personas morales que tengan como accionistas a fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero que cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para efectos del cálculo del 90 por ciento a que se

16. *Ley de Ingresos de la Federación*

refiere el penúltimo párrafo del citado artículo, podrán excluir de los ingresos totales, el ajuste anual por inflación acumulable y la ganancia cambiaria que deriven exclusivamente de las deudas contratadas para la adquisición o para obtener ingresos para el otorgamiento del uso o goce temporal de terrenos o de construcciones adheridas al suelo, ubicados en el país.

En el referido penúltimo párrafo del artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se establece una exención del pago de dicho impuesto en términos del Título V de la citada Ley, cuando se trate de ingresos por concepto de ganancias de capital, así como por el otorgamiento de uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional, y de la enajenación de acciones cuyo valor provenga en más de un 50% del mismo tipo de terrenos y construcciones, a las personas morales residentes en el extranjero que a su vez tengan como accionistas a fondos de pensiones o jubilaciones del extranjero, cuyos ingresos totales (de las personas morales) provengan al menos en un 90 por ciento exclusivamente de la enajenación de acciones y terrenos y construcciones y del otorgamiento del uso o goce temporal de esos bienes inmuebles. La exención aplica en la proporción de la tenencia accionaria o de la participación de dichos fondos de pensiones o jubilaciones en la persona moral.

De acuerdo con la exposición de motivos enviada por el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión, con esta reforma se pretende fortalecer la inversión en nuestro país, mediante la homologación del tratamiento fiscal que otros países establecen para beneficiar a este tipo de contribuyentes, pues además de que no consideran como ingreso los ajustes

derivados de la inflación, en el caso de la ganancia cambiaria, ésta se encuentra exenta.

12. EXENCIÓN A RESIDENTES EN EL EXTRANJERO POR INGRESOS DE OPERACIONES FINANCIERAS DERIVADAS DE DEUDA (A.21, FR. I, PUNTO 5).

En el numeral 5. de la fracción I del artículo 21 en análisis, se establece que lo dispuesto en el artículo 199, séptimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (exención a la ganancia derivada de ciertas operaciones financieras de deuda), es aplicable a las operaciones financieras derivadas de deuda que se encuentren referidas a la Tasa de Interés Interbancaria de Equilibrio (TIIE) o a títulos de crédito emitidos por el Gobierno Federal o por el Banco de México o cualquier otro que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, o que además de estar referidas a dicha tasa o títulos lo estén a otra tasa de interés, o a otros subyacentes que a su vez se encuentren referidos a la TIIE o a cualquiera de los títulos antes mencionados, o a esta tasa o títulos y a otras tasas de interés, siempre que se realicen en bolsa de valores o mercados reconocidos y que los beneficiarios efectivos sean residentes en el extranjero.

Cabe mencionar que la exención prevista en el citado séptimo párrafo del artículo 199 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, contempla solamente a la ganancia proveniente de operaciones financieras derivadas de deuda que se encuentren referidas a la TIIE o a títulos de crédito emitidos por el Gobierno Federal o por el Banco de México o cualquier otro que determine el Servicio de Administración Tributaria.

Sin embargo, debido a que existen operaciones financieras derivadas de deuda, como es el caso de SWAPS, que se

18. *Ley de Ingresos de la Federación*

encuentran referenciados tanto a la TIIE (tasa variable) como a una tasa fija, era necesaria una aclaración que precisara si la referencia y, por ende, la exención, se debe dar respecto a la totalidad de la operación o solo a una parte de la misma. Así, con esta reforma, se precisa esta situación y se confirma la exención que se comenta a la ganancia que derive de este tipo de operaciones, que además de estar referidas a la TIIE, lo estén también a las otras tasas de interés y/o a los títulos y subyacentes arriba relacionados.

13. DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (A. 21, FR. II).

- En relación con el impuesto empresarial a tasa única, se señala que para efectos del artículo 8 de la Ley que regula dicho impuesto, los contribuyentes deberán presentar en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración del ejercicio, la información correspondiente a los conceptos que sirvieron de base para determinar el IETU del ejercicio fiscal de 2012; se aclara que esta información se deberá presentar aún cuando en la declaración del citado ejercicio no resulte impuesto a pagar.

Esta disposición, en sus mismos términos, ya había sido incluida en la Ley de Ingresos de la Federación para 2011.

Como se podrá recordar, hasta el ejercicio de 2010 la información a que se refiere el primer párrafo debía presentarse en los mismos plazos establecidos para la presentación de los pagos provisionales y la declaración

del ejercicio, lo que implicaba que debía presentarse hasta en trece ocasiones (doce meses del ejercicio más una anual).

Con este cambio afortunado que se estableció a partir del año pasado, la información se debe presentar en una sola ocasión. Lo idóneo sería que esta disposición se incluya de manera permanente en la propia Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única, pues además de generar mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, les genera una evidente menor carga administrativa. (Este año no tuvo cambios la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única).

- Por otra parte, al igual que ocurrió para los ejercicios de 2010 y 2011, se establece a través de la Ley de Ingresos, que para los efectos del artículo 11, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, el monto del crédito fiscal a que se refiere dicho artículo no podrá acreditarse por el contribuyente contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito.

La justificación que dio el Ejecutivo Federal en su exposición de motivos para mantener esta prohibición en 2012, fue que se observó que ese acreditamiento era utilizado por empresas que generaron el crédito fiscal en una cantidad que no era consistente con los montos de inversión que efectuaron, además de que permitir aplicar este crédito en contra del impuesto sobre la renta trae

20. *Ley de Ingresos de la Federación*

por consecuencia que el impuesto empresarial a tasa única deje de operar como un impuesto mínimo, e incluso permite disminuir la recaudación que se obtiene del primero, lo que es contrario a su naturaleza. También aclaró el Ejecutivo Federal que el impuesto sobre la renta contempla mecanismos que permiten al contribuyente una deducción inmediata de las inversiones en activos fijos, por lo que no se justifica el mantener en dicho gravamen un beneficio adicional a la inversión.

Independientemente de lo señalado, es evidente que no tiene ningún sentido que una “pérdida” en el IETU genere un crédito amortizable contra el impuesto sobre la renta, cuando las bases de ambos impuestos son diferentes.

14. INFORMACIÓN QUE DEBE PROPORCIONAR LA SECRETARÍA DE HACIENDA SOBRE DEVOLUCIONES FISCALES (A. 22).

El artículo 22 de la Ley de Ingresos de la Federación establece que el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debe de incluir en los Informes Trimestrales Sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública a que se refiere el artículo 107, fracción I de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, la información relativa a los requerimientos financieros y disponibilidades de la Administración Pública Centralizada, de los órganos autónomos, del sector público federal, entre otros.

También señala dicho artículo que con el objeto de evaluar el desempeño en materia de eficiencia recaudatoria, en los

informes de referencia se deberá incluir diversa información respecto de ciertos indicadores que ahí se señalan, tales como el avance en el padrón de contribuyentes y los avances contra el contrabando.

A partir de este año, dentro de los indicadores respecto de los cuales deberá informar la Secretaría de Hacienda en sus informes trimestrales, se incluye la información sobre las devoluciones fiscales.

El precepto no es claro, y podría prestarse para que el legislador exija al SAT información de cada contribuyente al que se le entreguen devoluciones, lo que iría en contra del secreto fiscal.

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS Y LEY DE COORDINACIÓN FISCAL

ANTECEDENTES

El 21 de diciembre de 2007 se publicó el Decreto por el que se Reforman, Adicionan, Derogan y Abrogan Diversas Disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (en adelante el “Decreto”).

Entre las reformas que se realizaron a esos ordenamientos mediante dicho Decreto, se destacan las siguientes:

1. LEY DEL IEPS.

- En el artículo 2-A, fracción II de la Ley del IEPS se fijaron cuotas a la venta final al público en general de gasolinas y diesel (Manga 36 centavos por litro, Premium 43.92 centavos por litro y Diesel 29.88 centavos por litro). Dichas cuotas son aplicadas por Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios, las estaciones de servicio y los distribuidores autorizados, por las ventas de combustibles que realicen al público en general.
- En el mismo artículo se indicó que las cuotas se dejarían de aplicar (en proporción de 9/11) cuando las entidades federativas en uso de sus facultades fijaran un impuesto local a venta final de gasolina y diesel.

- En el artículo Sexto Transitorio del Decreto se estableció la aplicación gradual (periodo 18 meses) de las cuotas hasta llegar al límite señalado en la Ley.
- En la misma disposición Transitoria se señaló que a partir del ejercicio 2012, las referidas cuotas disminuirían en una proporción de 9/11 para quedar en 2/11.

2. LEY DE COORDINACIÓN FISCAL.

- En el artículo 4-A, fracción I de la Ley se dispuso la forma en que se distribuirían los recursos recaudados por la aplicación de las cuotas antes señaladas. Se asentó que del total de IEPS recaudado 9/11 corresponde a las entidades federativas.
- En el artículo Segundo Transitorio del Decreto se anticipó que a partir del 1 de enero de 2012, quedaría derogada la fracción I del artículo 4-A antes citado.

Diferimiento a la disminución de las cuotas aplicables a la venta de gasolina y diesel.

El 12 de diciembre de 2011 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto por el cual se Reforman, Adicionan, Derogan y Abrogan Diversas Disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal, de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos y de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios”.

24. *Ley del IEPS y Ley de Coordinación Fiscal*

Mediante este Decreto se modifican las siguientes disposiciones:

- En relación con la Ley del IEPS se modifica el artículo Sexto del Decreto que se menciona en los “Antecedentes”, para establecer que las cuotas federales aplicables a la venta final de gasolinas y diesel se disminuirán a partir del 1 de enero de 2015. Con esto, se difiere la entrada en vigor de la disminución de las cuotas que estaba prevista para el 1 de enero del 2012.
- En congruencia con la modificación anterior y en relación con la Ley de Coordinación Fiscal, se modifica el artículo Segundo del mismo Decreto, para señalar que la fracción I del artículo 4-A de dicha Ley quedará derogada a partir del 1 de enero de 2015.

De acuerdo con la iniciativa del Decreto publicado el 12 de diciembre de 2011, el diferir la entrada en vigor de la disminución de las cuotas aplicables a la venta de gasolina y diesel hasta el 1° de enero de 2015, tiene como objetivo evitar una caída en la recaudación, y por ende en los ingresos de las entidades federativas y municipales.

Nos parece que la modificación que difiere la disminución de las referidas cuotas pudiera ser retroactiva en perjuicio de los contribuyentes, pues al entrar en vigor el artículo Sexto Transitorio del Decreto publicado el 21 de diciembre de 2007, el sujeto pasivo del impuesto adquirió el derecho a tal disminución.

LEY FEDERAL DE DERECHOS

COMENTARIOS GENERALES

Para el año 2012, se eliminan 140 cuotas de derechos relacionadas con algunos servicios de carácter público que prestan las autoridades de la Administración Pública Federal y con los derechos de uso o aprovechamiento de algunos bienes del dominio público, lo cual reduce la carga administrativa de las dependencias y la carga fiscal de los contribuyentes con un sacrificio mínimo en recaudación.

También se reducen las cuotas relacionadas con diversos trámites cuando éstos se realizan a través de medios electrónicos; lo cual resulta por demás acertado, pues los recursos tecnológicos ayudan a simplificar y eficientar la operación de dichos trámites. En este sentido, es plausible que las entidades de la Administración Pública Federal desarrollen plataformas que permitan realizar los trámites por esa vía.

1. DISPOSICIONES GENERALES (A. 3).

Se reforma el artículo 3 de la Ley para establecer que:

- a) Cuando se esté obligado al pago de derechos de forma periódica o en una fecha posterior al inicio de la prestación del servicio o del otorgamiento del uso, goce, explotación o aprovechamiento de bienes del dominio público, el contribuyente deberá presentar copia de la declaración del pago de derechos de que se trate, ante la

26. *Ley Federal de Derechos*

dependencia encargada de la prestación de los servicios o de la administración de los bienes del dominio público.

b) El procedimiento que las dependencias deberán seguir cuando el contribuyente no presente copia de la declaración de pago o no haya pagado la cuota correspondiente en su totalidad, es el siguiente:

- La dependencia de que se trate requerirá al contribuyente para que en un plazo máximo de 10 días presente copia de la declaración de pago o, en su caso, efectúe la aclaración correspondiente.
- La dependencia determinará los adeudos en el pago de los derechos.
- La dependencia remitirá dicha determinación al Servicio de Administración Tributaria.
- La dependencia procederá a la suspensión del servicio o la interrupción del uso, goce, explotación o aprovechamiento del bien que se trate.

Se aclara que lo antes expuesto no será aplicable a los derechos por el uso, explotación o aprovechamientos de bienes de dominio público de la nación a cargo de la Comisión Nacional del Agua.

Como se observa, esta reforma tiene como propósito reforzar la vigilancia sobre el correcto pago de los derechos.

2. SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN. SERVICIOS MIGRATORIOS. (A. 8, 9, 10, 11, 13, 16, 18-A, PRIMERO TR., SEGUNDO TR., FR. IV).

Derivado de la entrada en vigor de la Ley de Migración que modificó sustancialmente las condiciones de estancia de extranjeros en nuestro país (visitante, residente temporal, residente permanente), se adecuan los conceptos por los que se deberá efectuar el pago por la expedición del documento migratorio que acredita la condición de estancia en el país. Asimismo, se modifican las cuotas que se deberán pagar por el cambio de condición de estancia y por la regularización de la situación migratoria.

Por otro lado, se exenta del pago de derechos a que se refiere el párrafo anterior, entre otros, a los turistas que visiten el país por vía terrestre cuya estancia no exceda de 7 días en territorio nacional. Cabe señalar que se actualizan las cuotas y los supuestos en los que se deben pagar derechos por la expedición de certificados en los que se haga constar la situación migratoria, permisos de salida y regreso al país o autorizaciones para realizar actividades remuneradas.

Es importante destacar que las reformas en materia de servicios migratorios, entrarán en vigor una vez que inicie la vigencia del Reglamento de la Ley de Migración. En este sentido, hasta en tanto no entren en vigor las reformas en comento, los extranjeros que arriben al país vía aérea deberán efectuar a la salida del territorio nacional el pago de derechos correspondiente a la expedición del documento que acredite la condición de turista, visitante persona de negocios o visitante consejero y transmigrante.

3. SECRETARÍA DE GOBERNACIÓN. SERVICIOS DE CINEMATOGRAFÍA, TELEVISIÓN Y RADIO (A. 19-C).

En materia cinematográfica, se eliminan las obligaciones de pago de derechos por la expedición del certificado de origen de material filmado y grabado y por la autorización de doblaje de películas al español; lo anterior con la finalidad de que los contribuyentes de este sector cubran exclusivamente el derecho por la autorización y clasificación de películas.

También se modifican las cuotas relativas a avances publicitarios y películas destinadas a la exhibición pública.

4. SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. INSPECCIÓN Y VIGILANCIA (A. 29-E, 29-G, 29-I, FR. VII, 30, FR. III Y IV, 31, FR. III Y IV Y 32).

En lo que se refiere a los servicios de inspección y vigilancia, se incluye a las sociedades pertenecientes al sector de centros cambiarios, transmisores de dinero y sociedades de objeto múltiple no reguladas a que se refiere la Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito, dentro de las entidades que deberán de pagar derechos por dichos servicios que presta la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Por otra parte, se actualizan las cuotas por el pago de derechos que deberán efectuar las sociedades controladoras de grupos financieros y las empresas de servicios complementarios que formen parte de dichos grupos, por concepto de vigilancia e inspección por parte de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas.

Finalmente, se adiciona un artículo que prevé el pago de una cuota anual por parte de cada entidad que pertenezca al sector de sociedades controladoras de grupos financieros por el concepto a que se refiere el párrafo anterior.

5. SECRETARÍA DE ECONOMÍA. MINERÍA (A.64, 65 Y 66).

En materia de comercio y fomento industrial, se actualizan las cuotas relativas al pago de derechos por el estudio y trámite de las solicitudes relativas al ejercicio de los derechos que prevé la Ley Minera, el estudio y trámite de actos, contratos o convenios sujetos a inscripción en el Registro Público de Minería y la expedición de planos de cartografía.

6. SECRETARÍA DE ECONOMÍA. NORMAS OFICIALES Y CONTROL DE CALIDAD (A. 73-E).

Se deroga el pago de cuotas relacionadas con el registro y autorización de técnico responsable para la proyección y construcción de instalaciones que utilicen y aprovechen energía eléctrica.

7. SECRETARÍA DE ECONOMÍA. SERVICIOS DE CERTIFICACIÓN DE FIRMA ELECTRÓNICA EN ACTOS DE COMERCIO (A. 78, FR. IV).

Se deroga el pago de la cuota por el examen para encargado de identificación de prestadores de servicios de certificación para la emisión de certificados digitales, como consecuencia de la eliminación definitiva del trámite “Solicitud de examen para encargado de identificación de prestadores de servicio de certificación” del Registro Federal de Trámites y Servicios.

30. *Ley Federal de Derechos*

8. SECRETARÍA DE AGRICULTURA, GANADERÍA Y DESARROLLO RURAL. SANIDAD FITOZOOSANITARIA (A. 86-A, 86-D).

Se establece que por cada duplicado, renovación o modificación de cada certificado zoosanitario y fitosanitario, se pagará el 50% de la cuota correspondiente.

Por otra parte, se deroga la cuota correspondiente a duplicados o refrendos relacionados con aprobaciones para el funcionamiento de establecimientos u organismos en materia de sanidad agropecuaria.

9. SECRETARÍA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES. AUTOTRANSPORTE FEDERAL Y SERVICIOS AUXILIARES (A.148, APARTADO A, C Y D, Y 149).

Las principales modificaciones en este tipo de servicios, fueron las siguientes:

- a) Se establece una cuota reducida por permisos de autotransporte federal de pasajeros y turismo, en sus distintas modalidades, cuando dichos permisos sean solicitados a través de medios electrónicos.
- b) Se elimina cuota por refrendo de licencias para conducir.
- c) Se establece cuota reducida por alta de vehículo automotor, remolque o semirremolque en el permiso de los servicios de autotransporte federal y servicios auxiliares. Asimismo, se establece una cuota reducida para la referida alta cuando se realice a través de medios electrónicos.
- d) Se eliminan las cuotas relacionadas con los registros correspondientes a horarios de servicios de

autotransporte federal de pasaje, documentos corporativos de empresas de autotransporte federal, empresas fabricantes de placas y convenios entre transportistas.

- e) Se eliminan cuotas por reconocimientos para instructores de conductores del servicio de autotransporte federal o transporte privado y para operar un centro de capacitación y adiestramiento de conductores del servicio de autotransporte federal y privado.
- f) Se establece cuota reducida por permisos para la operación del transporte privado en caminos de jurisdicción federal, alta de vehículo automotor, remolque o semirremolque, cuando se soliciten a través de medios electrónicos.

10. SECRETARÍA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES. SERVICIOS A LA NAVEGACIÓN EN EL ESPACIO AÉREO MEXICANO Y TÉCNICOS AERONÁUTICOS (A. 151, 153, 157, 158 Y 161).

Se eliminan las cuotas relativas a los servicios adicionales (monitoreo visual, imágenes meteorológicas, etc.) que presta el SENEAM (órgano desconcentrado de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes) y a los servicios concernientes a la inscripción en el Registro Aeronáutico Mexicano. También, se eliminan las cuotas por la expedición de los certificados de matrícula, así como por la cancelación del certificado de matrícula.

Por otra parte, se reforma el último párrafo del artículo 157 para establecer que no se pagará el derecho por la revalidación de licencia correspondiente al personal técnico

32. *Ley Federal de Derechos*

aeronáutico de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.

11. SECRETARÍA DE COMUNICACIONES Y TRANSPORTES. REGISTRO PÚBLICO MARÍTIMO NACIONAL Y SERVICIOS MARÍTIMOS (A. 162, 163, 164, 165, 165-A, 168-A, 168-B, 169 Y 170-F).

A continuación se mencionan los cambios en esta materia:

- a) Se reduce la cuota por la expedición de certificados de inscripción y no inscripción en el Registro Público Marítimo Nacional.
- b) Se elimina la disposición que señalaba el procedimiento a seguir en el pago de derechos por la duplicidad de inscripciones en el Registro Marítimo.
- c) Se eliminan las cuotas relacionadas con la cancelación del certificado de matrícula de todo tipo de embarcaciones.
- d) Se eliminan las cuotas por la expedición de la liberación de embarques de cargas a buques mercantes de tercera bandera que realicen transporte de mercancías con destino a puertos que tengan convenios bilaterales.
- e) Se elimina la cuota por la expedición de permisos de amarre temporal.
- f) Se elimina la cuota por la asignación de la señal distintiva de llamada a las embarcaciones.
- g) Se eliminan cuotas por actos relacionados con el programa de abanderamiento.

- h) Se eliminan cuotas por permisos, o renovación de los mismos, para explotación de embarcaciones en el servicio de navegación interior y cabotaje por concepto de seguridad, salvamento y auxilio a la navegación.
- i) Se eliminan cuotas por certificación o revalidación de las inspecciones de seguridad para salvaguardar la vida humana en el mar y prevenir la contaminación por las embarcaciones.
- j) Se elimina cuota por la revisión, verificación y, en su caso, autorización a las personas físicas o morales para realizar a nombre del Gobierno Mexicano el servicio de recepción de desechos, de las embarcaciones o artefactos navales; se pagará anualmente el derecho de recepción de desechos.

12. SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA. SERVICIOS QUE PRESTAN LOS INSTITUTOS NACIONALES DE BELLAS ARTES Y LITERATURA, Y DE ANTROPOLOGÍA E HISTORIA (A.180).

Se deroga el pago de derechos relacionado con la obtención de la autorización para la realización de obras en bienes inmuebles considerados monumentos históricos o artísticos o en inmuebles colindantes a los mismos, así como para la realización de edificaciones en zonas de monumentos declarados históricos. Lo anterior, con la finalidad de que los propietarios puedan obtener sin ningún costo las autorizaciones para realizar obras nuevas, demoliciones, restauraciones, que ayuden a la conservación de dichos inmuebles.

13. SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA. DERECHOS DE AUTOR (A. 184).

En relación con los derechos que se deberán pagar por los servicios que se presten en materia de derechos de autor, se exenta del pago por el otorgamiento del Número Internacional Normalizado del Libro (número que permite identificar un determinado título, edición o publicación) y expedición de certificados relacionados con el mismo, tratándose de reproducciones en formato Braille, cuando se realicen sin fines de lucro con el objeto de hacerlas accesibles a personas con discapacidad visual. Asimismo, se adiciona un supuesto de pago por la expedición de cada certificado o constancia relacionados con el Número Internacional Normalizado para Publicaciones Periódicas.

14. SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA. SERVICIOS DE EDUCACIÓN (A. 186).

Se elimina la obligación del pago de derechos respecto de diversos servicios prestados por la Secretaría. Por otra parte, se prevén reducciones en el pago de derechos por el registro de ciertos títulos de técnico o profesional técnico, técnico superior universitario o profesional asociado, y los servicios que presta la Dirección General de Educación Tecnológica Agropecuaria.

15. SECRETARÍA DE LA REFORMA AGRARIA. REGISTRO AGRARIO NACIONAL (A. 187).

Se elimina la obligación de pago de derechos por la inscripción de documentos en el Registro Agrario Nacional y por la asistencia técnica y catastral que preste el mismo, así como por los servicios por los depósitos de la lista de sucesión

y expedición de constancias, por la apertura de la lista de sucesión y por las anotaciones preventivas, su rectificación o cancelación.

En adición, se establece que no se pagarán los derechos por los servicios que preste el Registro Agrario Nacional cuando se trate del cumplimiento de resoluciones judiciales firmes emitidas por los tribunales competentes, así como por las anotaciones preventivas ordenadas por autoridad competente.

16. SECRETARÍA DE MEDIO AMBIENTE, RECURSOS NATURALES Y PESCA. SERVICIOS RELACIONADOS CON EL AGUA Y SUS BIENES PÚBLICOS INHERENTES (A. 192-E, FR. XI).

Se incluye dentro de las facultades de la CONAGUA, la de interrumpir el uso, explotación o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación, cuando no se haya cubierto la totalidad del pago de derechos correspondiente a uno o más trimestres, salvo que se trate del uso doméstico amparado en los títulos de concesión y del uso público urbano amparado en los títulos de asignación.

Lo anterior se efectuará cuando, una vez requerido al contribuyente la presentación de los comprobantes de pago o, en su caso, de los documentos que contengan las aclaraciones correspondientes, éste no los presente dentro de los 10 días posteriores.

17. SECRETARÍA DE MEDIO AMBIENTE, RECURSOS NATURALES Y PESCA. SERVICIOS DE VIDA SILVESTRE (A. 194-F-1).

Se exenta del pago de derechos por los servicios que presta la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, en materia de vida silvestre, cuando se trate de registro de

36. *Ley Federal de Derechos*

unidades de manejo para la conservación de vida silvestre, de mascotas y aves de presa, de prestadores de servicios en materia de vida silvestre, así como de colecciones científicas o museográficas públicas o privadas.

En este sentido, se elimina la cuota por reposición de la licencia de prestadores de servicios de aprovechamiento de caza deportiva.

18. SECRETARÍA DE MEDIO AMBIENTE, RECURSOS NATURALES Y PESCA. SERVICIOS FORESTALES (A. 194-N-2, 194-N-5).

Se reduce la cuota por los servicios que presta la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, en materia de sanidad forestal por la verificación de la calidad sanitaria de los embarques y, en su caso, la expedición de cada certificado fitosanitario internacional para la exportación o la reexportación de materias primas o productos forestales.

19. SECRETARÍA DE MEDIO AMBIENTE, RECURSOS NATURALES Y PESCA. PREVENCIÓN Y CONTROL DE LA CONTAMINACIÓN (A. 194-P, 194-Q, 194-R Y 194-Y).

Se eliminan diversos artículos que preveían el pago de derechos por los servicios de verificación y certificación respecto de la emisión de contaminantes por parte de vehículos automotores, pues derivado de la celebración de convenios de coordinación con las entidades federativas, la Secretaría ya no es la instancia competente para proporcionar dichos servicios.

Se incorpora un artículo que prevé el pago de derechos por la recepción, evaluación y dictamen del Documento Técnico Unificado y, en su caso, la autorización en Materia de Impacto

Ambiental en su modalidad particular y del aprovechamiento de recursos forestales maderables.

20. SECRETARÍA DE SALUD. FOMENTO Y ANÁLISIS SANITARIO (A. 195-C).

Se establece una disminución de la cuota por el análisis de la solicitud y, en su caso, por las modificaciones a las autorizaciones a personas físicas y morales como unidades de verificación, laboratorios de pruebas, organismos de certificación. Se pagará el 75% de la cuota establecida.

21. DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO. AGUA (A. 224, 224-A, 225, 226).

Se establece que los contribuyentes obligados al pago de derechos sobre el agua, deberán utilizar las lecturas de los medidores instalados por la CONAGUA para calcular y pagar la cuota que les corresponda. Asimismo, se establece el procedimiento aplicable en caso de que la CONAGUA no hubiere instalado el aparato de medición de referencia.

De la misma manera, se modifica un artículo para señalar que el pago del derecho en comento se deberá efectuar a más tardar el último día hábil de los meses de enero, abril, julio y octubre, es decir, de forma trimestral.

En adición, se establece que los contribuyentes deberán contar con la documentación original comprobatoria del pago de los derechos de referencia en su domicilio fiscal y con copia de la misma en el lugar donde se usen, exploten o aprovechen las aguas nacionales.

38. *Ley Federal de Derechos*

22. DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO. USO O GOCE DE INMUEBLES (A. 232-D-2, 233, 236-B, 237-A).

Se elimina el pago de derechos por pernoctar en vehículos automotores, remolques o semirremolques en las playas, zona federal marítima terrestre o terrenos ganados al mar.

Adicionalmente, se reforma el artículo que prevé la exención de pago de derechos por concepto de uso, goce o aprovechamiento de bienes de dominio público de uso común a las asociaciones y sociedades civiles sin fines de lucro, que tengan concesión o permiso para el uso de playas, la zona federal marítima terrestre o cualquier otro depósito de aguas marítimas, así como la zona federal administrada por la CONAGUA y que realicen acciones encaminadas a conservar y restaurar el medio ambiente, para señalar que se entiende por “conservación” lo establecido en la fracción IX del artículo 3 de la Ley General de Vida Silvestre y por “restauración” lo establecido en la fracción XXXIV del artículo 3 de la Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente.

Cabe mencionar que la exención a que se refiere el párrafo anterior, procederá independientemente de que las actividades de conservación y restauración se realicen de manera aislada o conjunta.

Finalmente, se elimina el pago de derechos por la recolección de brazuelo o leña muerta dentro de los parques nacionales.

23. DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO. APROVECHAMIENTO DE LA VIDA SILVESTRE (A. 238-A).

Se elimina el artículo que preveía el pago de derechos por el aprovechamiento de especies vedadas.

24. DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO. HIDROCARBUROS (A. 260, 261).

Se adiciona la fracción III del artículo 260, para efectos de señalar que PEMEX Exploración y Producción así como PEMEX Refinación, entregarán mensualmente, dentro de los primeros cinco días hábiles de cada mes a los Gobiernos de los Estados y del Distrito Federal, un reporte respecto de las sumas y pagos realizados a la Tesorería de la Federación, en el mes de calendario inmediato anterior, en concepto de anticipos correspondientes al derecho ordinario sobre hidrocarburos, al derecho especial sobre hidrocarburos y al derecho adicional sobre hidrocarburos.

25. DE LOS DERECHOS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO. CUERPOS RECEPTORES DE LAS DESCARGAS DE AGUAS RESIDUALES (A. 281-A Y 283).

Se modifica el artículo 283, para establecer que los contribuyentes del derecho por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, deberán calcularlo trimestralmente y efectuar su pago el último día hábil de los meses de enero, abril, julio y octubre, mediante declaración trimestral definitiva, que se presentará ante el SAT.

40. *Ley Federal de Derechos*

Finalmente, se señala que los contribuyentes deberán contar con la documentación comprobatoria original de pago del derecho de referencia en su domicilio fiscal y con copia de la misma en el lugar en que se realice la descarga correspondiente.

ARTÍCULOS TRANSITORIOS

Durante 2012 en materia de derechos, aplicarán entre otras, las siguientes disposiciones:

- a) En la Ley Federal de Derechos (LFD) se establece que las personas físicas y morales que usen, gocen o aprovechen los bienes nacionales a cargo de la CONAGUA, pagarán el 30% de la cuota establecida en la LFD por dichos conceptos.
- b) Por otra parte, se establece que no se pagará el derecho por la explotación, uso o aprovechamiento de aguas nacionales provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo destinadas a uso de agua potable, generación hidroeléctrica, acuacultura, balnearios y centros recreativos, cuando el concesionario entregue agua para uso público urbano a municipios o a organismos operadores municipales de agua potable, alcantarillado y saneamiento.
- c) Las Entidades Financieras de Banca de Desarrollo, Banca Múltiple, Casas de Bolsa y Entidades que pertenezcan a Sociedades de Inversión, en lugar de pagar las cuotas establecidas en la LFD por el derecho de inspección y vigilancia, podrán optar por pagar la cuota que de conformidad con las disposiciones vigentes

en el ejercicio fiscal de 2011 hubieren optado por pagar, más el 5% de la misma.

En caso de que las entidades financieras de referencia se hubieran constituido en el ejercicio fiscal de 2011, podrán optar por pagar los derechos de inspección y vigilancia que les hubiere correspondido enterar, más el 5% de dicha cuota, o bien, por pagar la cuota mínima prevista en la LFD para el ejercicio fiscal 2012. En el supuesto de que los contribuyentes ejerzan la opción a que se refiere el párrafo anterior, no será aplicable el descuento del 5% previsto por la LFD para el caso de que las entidades financieras, en lugar de pagar las cuotas anuales en doce parcialidades, las paguen durante el primer trimestre del ejercicio fiscal correspondiente.

Adicionalmente, se señala que las Entidades Financieras de Banca Múltiple que se constituyan durante el ejercicio fiscal de 2012 y tengan por objeto la celebración de operaciones vinculadas con la emisión de medios de pago, pagarán la cuota de \$ 2'000,000.00 por concepto de inspección y vigilancia.

- d)** Para efectos del cálculo del derecho especial sobre hidrocarburos, cuando la producción acumulada del campo petrolero exceda de 240 millones de barriles de petróleo crudo equivalente, se aplicará al excedente una tasa del 36% sobre la diferencia que resulte entre el valor anual del petróleo crudo y gas natural extraídos, incluyendo el consumo que de estos productos efectúe PEMEX Exploración y Producción, así como las mermas

42. *Ley Federal de Derechos*

por derrames o quema de dichos productos y las deducciones permitidas.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Las Reformas al Código Fiscal de la Federación tienen por objeto establecer medidas de simplificación administrativa, y que faciliten la forma de pago a los contribuyentes; también, la actualización de diversas disposiciones, como las relativas a comprobantes fiscales, así como las que se refieren a infracciones, multas y delitos; a continuación hacemos un análisis de las modificaciones a este Código vigentes a partir del 1º de enero de 2012.

1. ENAJENACIONES A PLAZO (A. 14).

Se modifica el segundo párrafo de este artículo en donde se define el término de enajenaciones a plazo, para señalar ahora en dicha definición que se consideran operaciones realizadas con el público en general, cuando por las mismas se expidan los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere el mismo Código.

Anteriormente se establecía que no se consideraban operaciones con público en general aquéllas por las que se emitieran comprobantes que cumplieran con los requisitos establecidos en el artículo 29-A del mismo Código.

2. INEGI AUTORIDAD COMPETENTE PARA ELABORAR EL INPC (A. 16-C, FR. III, 17-A, SEGUNDO PFO., 20, SEGUNDO PFO. Y 20-BIS, PRIMER PFO, FR. II Y SEGUNDO PFO.).

Se reforman los artículos 16-C fracción III, 17-A segundo párrafo, 20 segundo párrafo y 20-Bis en su primer párrafo, fracción II y segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación para precisar y hacer referencia en ellas que la

44. *Código Fiscal de la Federación*

autoridad competente para elaborar el Índice Nacional de Precios al Consumidor, es el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

Anteriormente estas disposiciones hacían referencia al banco central o Banco de México. En la Exposición de Motivos del Dictamen emitido por la Cámara de Senadores se señala que esta modificación es consistente con lo dispuesto en los transitorios primero y décimo primero del Decreto por el que se expide la Ley del Sistema Nacional de Información Estadística y Geografía, en donde se señala que cualquier referencia al citado índice a cargo del Banco de México se entiende efectuada a dicho Instituto.

3. VIGENCIA DE LOS CERTIFICADOS DE LA FIEL (A. 17-D Y SEGUNDO TR.).

Se reforma el décimo párrafo de este artículo para ampliar la vigencia de los certificados de forma electrónica subrogada de dos a cuatro años.

La ampliación de la vigencia de los Certificados de Firma Electrónica Avanzada ya había sido incluida en el artículo Quinto del Decreto por el que se otorgan Facilidades Administrativas en Materia de Simplificación Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de junio de 2010 y a través de la página del SAT.

El artículo segundo transitorio, establece que la vigencia de cuatro años es aplicable a los certificados que se expidan a partir del 1° de enero de 2012.

Consideramos que esta reforma es adecuada, ya que disminuye la carga administrativa a los contribuyentes al no tener que renovar dichos certificados cada dos años.

4. PRODUCTOS Y APROVECHAMIENTOS SE PUEDEN PAGAR MEDIANTE SISTEMAS ELECTRÓNICOS (A. 20, DÉCIMO SEGUNDO PFO.).

Se adiciona un nuevo párrafo a este artículo con el objeto de permitir que los sistemas electrónicos de pago, como lo son, la transferencia electrónica de fondos, que actualmente ya se utilizan para el pago de contribuciones, también sean aplicables al pago de productos y aprovechamientos.

5. TASA DE RECARGOS POR MORA (A. 21, PRIMER PFO.).

Se modifica el primer párrafo de este artículo con el objeto de clarificar la mecánica de cálculo de la tasa de recargos por mora.

Dicha tasa se calculará hasta la centésima y se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de las milésimas sea igual o superior a 5, y en el caso de que la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.

Consideramos que este criterio ya había venido aplicándose, ya que en la tasa de recargos por mora del 1.13% aplicable en los meses del año 2011 y anteriores, así se había determinado, como se puede ver a continuación:

Tasa de recargos	$75\% \times 1.5 = 1.125\%$
S/Ley de ingresos	
Tasa de Recargos redondeada	1.13%

6. MEDIOS DE PAGO DE DEVOLUCIONES (A. 22-B).

Se modifica este artículo en su primer párrafo para eliminar como medios de pago de las devoluciones al cheque nominativo y a los certificados especiales, manteniéndose como forma de pago el depósito en la cuenta bancaria del contribuyente que solicita la devolución.

Esta modificación tiene por objeto el otorgar mayor seguridad jurídica al contribuyente y a la autoridad; sin embargo, habrá que tomar en cuenta que no todos los contribuyentes tienen una cuenta bancaria, lo cual en estos casos dificultará obtener la devolución.

7. DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD (A. 28, CUARTO Y QUINTO PFOS.).

Se modifica el cuarto párrafo de este artículo que contiene la definición de contabilidad para hacer en él dos precisiones:

En primer lugar, ahora se señala que **en los casos en que las disposiciones fiscales, hagan referencia a la contabilidad, se entenderá....**, anteriormente se mencionaba solamente a **“las disposiciones de este código”**.

En segundo término, dentro de los conceptos, documentos y registros que integran la contabilidad que ya se señalaban, se incluye ahora a los comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos o deducciones.

Se le adiciona un quinto párrafo a este artículo, en donde se faculta a las autoridades para que cuando en la contabilidad se plasmen datos en idioma distinto al español o los valores se consignen en moneda extranjera, puedan solicitar su

traducción y que se les proporcione el tipo de cambio utilizado, según sea el caso.

En nuestra opinión, las reformas a este artículo tienen por objeto facilitar o precisar las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, así como hacer acorde esta disposición con las modificaciones hechas a los artículos que más adelante se comentan referentes a los comprobantes fiscales.

8. COMPROBANTES FISCALES DIGITALES (A. 29, 29-A, 29-B, 29-C).

COMENTARIOS GENERALES

Como podemos recordar, las disposiciones en materia de comprobantes fiscales han sufrido algunas modificaciones a lo largo de los últimos años, cuya principal finalidad ha sido: (i) migrar el régimen de los comprobantes fiscales en versiones impresas a la emisión de comprobantes fiscales digitales, y (ii) dar valor fiscal a cierta documentación tal como son los estados de cuenta emitidos por intermediarios del sistema financiero y otros autorizados para estos efectos.

En este sentido, es preciso mencionar que al haberse implementado en años anteriores reformas importantes al régimen aplicable a los comprobantes fiscales, los contribuyentes se han visto obligados a incurrir en gastos administrativos para dar debido cumplimiento con dichas modificaciones. Es previsible que por lo anterior, el legislador ha aprobado reformas que no pretenden modificar considerablemente los lineamientos que regulan la emisión de comprobantes fiscales vigentes al 31 de diciembre de 2011.

48. *Código Fiscal de la Federación*

Al respecto, las Reformas al Código Fiscal de la Federación en materia de comprobantes que entraron en vigor a partir del ejercicio fiscal de 2012, tienen por objeto: (i) reorganizar las disposiciones fiscales vigentes para concentrarlas en el referido Código, y (ii) lograr una simplificación administrativa a través de la eliminación de ciertos requisitos de los comprobantes fiscales.

A continuación se incluye, a manera de resumen, una breve descripción de la estructura de los artículos relativos a comprobantes fiscales, considerando lo señalado en el Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones del Código Fiscal de la Federación:

9. OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES (A. 29).

El artículo 29 de dicho ordenamiento establece que los contribuyentes deberán expedir comprobantes fiscales digitales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban y señala las obligaciones que deberán cumplir dichos contribuyentes para emitir de manera adecuada sus comprobantes fiscales, tal como son, entre otras, contar con un certificado de Firma Electrónica Avanzada vigente, tramitar el certificado para el uso de sellos digitales y el envío de los comprobantes a las autoridades fiscales para que los valide y les asigne el número de folio correspondiente.

10. REQUISITOS DE LOS COMPROBANTES (A. 29-A Y TR. TERCERO).

El artículo 29-A establece los requisitos que deberán contener los comprobantes fiscales digitales para que surtan sus efectos, como es la deducción de gastos y el acreditamiento del impuesto al valor agregado derivado de las erogaciones efectuadas por los contribuyentes.

Cabe señalar que en dicho artículo se han incorporado algunos requisitos específicos que resultan aplicables a los contribuyentes que se encuentran ubicados en ciertos supuestos, los cuales se encontraban regulados en diversos ordenamientos fiscales como son, entre otros, los comprobantes que emitan quienes reciben donativos deducibles y los que se expidan por la obtención de ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles.

No obstante que con la Reforma Fiscal en materia de comprobantes fiscales se pretendió agrupar en el Código Fiscal de la Federación todos los lineamientos y requisitos que éstos deben cumplir, existen algunas disposiciones al respecto que no han sido eliminadas de los demás ordenamientos; por lo tanto, se establece mediante disposición transitoria que de existir alguna discrepancia entre las disposiciones fiscales en materia de comprobantes fiscales, prevalecerán las disposiciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación.

Se establece la obligación de incorporar como requisito de los comprobantes fiscales el señalar la forma en la que se realizó el pago, ya sea, entre otros, en efectivo, cheque o transferencia electrónica de fondos.

11. FORMAS ALTERNATIVAS PARA EMITIR COMPROBANTES (A. 29-B).

El artículo 29-B del Código Fiscal de la Federación establece las formas alternativas de comprobación de erogaciones, tal como es la facilidad de que ciertos contribuyentes opten por emitir sus comprobantes fiscales en papel, así como la comprobación de gastos mediante estados de cuenta emitidos por entidades financieras y por otros autorizados.

50. *Código Fiscal de la Federación*

Al respecto, se menciona que los estados de cuenta que se expidan sin incluir el desglose de los impuestos que se trasladan también surtirán sus efectos siempre que se trate de actividades gravadas con las tasas y por los montos máximos que señalen las autoridades fiscales mediante reglas de carácter general.

12. COMPROBANTES FISCALES SIMPLIFICADOS (A. 29-C).

El artículo 29-C del referido ordenamiento agrupa las disposiciones fiscales que señalan los términos en los que deberán ser emitidos los comprobantes fiscales simplificados cuando se realicen operaciones con el público en general.

Adicionalmente, se señala que no estarán obligados a expedir comprobantes fiscales simplificados, aquellos contribuyentes que efectúen operaciones con el público en general, que realicen operaciones mediante transferencias electrónicas a través de teléfonos móviles o con tarjetas de crédito, de débito, de servicio o monederos electrónicos autorizados por las autoridades fiscales.

Al respecto, se incluye la aclaración de que los comprobantes simplificados no serán deducibles ni acreditables.

13. COMPROBANTES PARA EL TRANSPORTE DE MERCANCÍAS (A. 29-D).

El artículo 29-D del Código Fiscal de la Federación detalla la documentación que deberá acompañarse al realizarse la transportación de mercancías por el territorio nacional.

Cabe señalar que como parte de las modificaciones a dichas disposiciones se hace referencia a lo establecido en la Ley Aduanera al mencionar ciertos procedimientos, así como para

referirse a la documentación comprobatoria que deberá ser expedida.

Principales cambios a las disposiciones en materia de comprobantes.

A continuación se incluyen los aspectos que consideramos de mayor relevancia en relación con la Reforma Fiscal para el ejercicio fiscal de 2012 en materia de comprobantes fiscales:

➤ **Plazo de entrega de los comprobantes**

Se establece un plazo de tres días hábiles para que los contribuyentes entreguen o envíen a sus clientes los comprobantes fiscales derivados de las actividades que realice. Este plazo es muy corto y las empresas con operaciones masivas no podrán cumplir con esta obligación.

Las disposiciones fiscales ya existentes con respecto al momento en el que deben entregarse los comprobantes fiscales a los clientes son las siguientes:

- La fracción XIX del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual establece que la documentación comprobatoria que ampare las deducciones para efectos del referido impuesto deberá obtenerse a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración, que es dentro del plazo de tres meses posteriores a que termine el ejercicio al que corresponda la declaración.

52. Código Fiscal de la Federación

- La fracción III del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado prevé que los comprobantes que soporten los actos que son objeto de dicho impuesto, deberán ser entregados o enviados a quien efectúe la contraprestación dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en la que se debió pagar el impuesto en los términos de dicho ordenamiento.

➤ **Simplificación fiscal**

Se elimina la obligación de incluir el nombre y domicilio de quien expida los comprobantes en el entendido de que las autoridades fiscales ya cuentan con dicha información en sus registros.

No obstante, se establece como requisito adicional para los comprobantes que el contribuyente que los emita señale el régimen fiscal en el que tributa en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

➤ **Comprobantes fiscales impresos**

Se sustituye la limitante establecida para los contribuyentes que pretendan expedir comprobantes fiscales impresos, la cual hasta el ejercicio de 2011 resultaba aplicable para cualquier contribuyente con respecto a las operaciones que llevara a cabo por importes menores de \$2,000.00. Con la Reforma, dicha facilidad de emitir comprobantes fiscales en papel será aplicable únicamente a los contribuyentes que obtengan ingresos menores a cierto monto que será publicado

mediante reglas de carácter general y sin importar el importe de la transacción.

Cabe señalar que, en los términos del ordenamiento en comento, los dispositivos serán proporcionados por el Servicio de Administración Tributaria. No obstante, las autoridades fiscales podrían publicar reglas de carácter general en las que se autorice a algunos proveedores para que estén en posibilidad de otorgar dichos dispositivos de seguridad.

➤ **Deducción y acreditamiento de impuestos**

Se establece que el contribuyente no estará en posibilidad de utilizar un comprobante fiscal para llevar a cabo la deducción de una erogación o para acreditar el impuesto derivado de una transacción, cuando los datos contenidos en el referido documento se plasmen en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales.

Lo anterior pudiera derivar en diversas distorsiones y en injusticias para los contribuyentes, ya que cualquier error en un comprobante fiscal pudiera dar lugar a que éstas rechacen todos los efectos fiscales derivados del mismo.

➤ **Pago de parcialidades**

Tratándose de los comprobantes fiscales que emita un contribuyente y que amparen los pagos de parcialidades acordadas con un cliente, se adiciona la obligación de incorporar el monto de los impuestos retenidos, así como incluir la cantidad que comprende el total de la operación.

14. CONCLUSIÓN ANTICIPADA DE LAS VISITAS DOMICILIARIAS (A. 47, PRIMER PFO.).

En el primer párrafo de este artículo, se establece que las autoridades deberán concluir anticipadamente las visitas en los domicilios fiscales, cuando el visitado se encuentre obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público registrado, o cuando el contribuyente sin estar obligado haya ejercido la opción para hacerlo y establece los supuestos en que esto ocurre, agregándose ahora que dicha conclusión anticipada no procederá cuando el dictamen se presente fuera del plazo previsto en esta misma disposición.

15. SANCIONES A CONTADORES PÚBLICOS QUE DICTAMINAN (A. 52, TERCER PFO.).

Se modifica este artículo para establecer el procedimiento a que deberán apegarse las autoridades fiscales para sancionar a los contadores públicos registrados que dictaminen estados financieros para efectos fiscales, cuando éstos incurran en las irregularidades señaladas en este mismo artículo.

Se agregan tres incisos a este párrafo en los que se establece el procedimiento que deberán seguir las autoridades desde la determinación de las irregularidades, notificación de éstas, plazos para presentar argumentos y pruebas de defensa por parte del contador público, así como el plazo para la emisión de la resolución y notificación de la misma.

Esta modificación tiene por objeto otorgar mayor certeza jurídica para los contadores públicos registrados respecto de los requisitos y formalidades que todo procedimiento sancionatorio debe cubrir.

16. ACTUALIZACIÓN DE MULTAS DE LA LEY ADUANERA (A. 70, SEXTO PFO., Y CUARTO, QUINTO Y SEXTO TR.).

Se adiciona un sexto párrafo a este artículo, en el que se señala que el monto de las multas y cantidades en moneda nacional establecidas en la ley aduanera se actualizarán conforme a las disposiciones establecidas en el artículo 17-A del mismo Código.

Mediante los artículos cuarto, quinto y sexto transitorios se establece, para efectos del último párrafo del artículo 70 del CFF, lo siguiente:

- Se da a conocer la última fecha de actualización de las multas y cantidades contenidas en la ley aduanera y del último INPC que se utilizó para dicha actualización (mayo de 2003).
- Que el monto de los aprovechamientos contenidos en los artículos 16-A y 16-B (autorizaciones para prevalidación y procesamiento electrónico de datos), se actualizarán de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17-A del CFF.
- Por último se establece el procedimiento de obtención del factor de actualización de las multas de la Ley Aduanera, el cual se determinará considerando el periodo comprendido desde el último mes cuyo INPC se utilizó para el cálculo de la última actualización y el INPC del mes inmediato anterior a la entrada en vigor del presente decreto.

56. *Código Fiscal de la Federación*

Cabe comentar que el artículo 5 de la ley aduanera ya establecía la actualización de las multas contenidas en dicho ordenamiento conforme a lo establecido en el artículo 70 del CFF, y mediante el Artículo Primero fracción I, de las disposiciones transitorias del “Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones de la Ley Aduanera”, publicadas en el D.O.F. el 30 de diciembre de 2002, se establecía que las modificaciones al artículo 5 antes referido, entrarían en vigor en la fecha en que entraran en vigor las modificaciones al artículo 70 del CFF, relativas a la actualización de multas.

Por lo anterior y para hacerlo congruente con lo dispuesto en la ley aduanera, es que se modifica el artículo 70 respecto a la actualización de las multas contenidas en la referida ley, reforma que debió efectuarse desde el año de 2003.

17. INFRACCIONES Y MULTAS POR MODIFICACIONES A LAS DISPOSICIONES RELATIVAS A LOS COMPROBANTES FISCALES (A. 81, FR. XXXIII Y XXXV, 82, FR. XXXIII Y XXXV, A. 83 FR. VII Y XI Y 84, FR. IV Y X).

Eliminación de multas a proveedores de dispositivos de seguridad.

Se deroga la fracción XXXIII del artículo 81, así como la fracción XXXIII del artículo 82 que establecen la infracción y multa a los proveedores de dispositivos de seguridad por la obligación que tenían de proporcionar al SAT la información relativa a las operaciones con sus clientes, esto debido a que en el nuevo esquema, los dispositivos de seguridad son proporcionados por el SAT.

En las fracciones XXXV de los artículos 81 y 82 se establece como infracción a los contribuyentes que utilicen dispositivos de seguridad que no se encuentren vigentes con una multa de \$8,000.00 a \$15,000.00 (por cada dispositivo de seguridad que se utilice).

Multas por no enviar comprobantes o expedirlos sin requisitos.

De igual forma, en la fracción VII del artículo 83 se establece como infracción, el no enviar los comprobantes fiscales de sus actividades o se expidan sin incluir los requisitos señalados en el CFF, su reglamento o en reglas de carácter general que al efecto emita el SAT. Antes de la modificación, la infracción solamente se cometía cuando no se emitían o no se entregaban los comprobantes de sus actividades.

Se modifica la fracción IV del artículo 84 para establecer que las sanciones por no expedir, no entregar o no enviar los comprobantes fiscales, o bien emitirlas sin incluir los requisitos de acuerdo a las disposiciones fiscales aplicables, se dividieron en tres secciones, para efectos de establecer una sanción general y dos específicas, de acuerdo a lo siguiente:

- a) Multa de \$12,070.00 a \$69,000.00; en caso de reincidencia, se podrá clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de tres a quince días.
- b) Multa de \$1,210.00 a \$2,410.00, tratándose de contribuyentes que tributen en el régimen de pequeños contribuyentes (REPECOS), en caso de reincidencia, se

58. *Código Fiscal de la Federación*

podrá aplicar clausura preventiva de acuerdo al inciso anterior.

- c) Multa de \$12,070.00 a \$69,000.00, para contribuyentes que cuenten con autorización para recibir donativos deducibles, en caso de reincidencia, se revocará la autorización para recibir donativos deducibles.

Sanción por emitir comprobantes de donativos sin autorización para recibirlos.

Por último, en los artículos 83 y 84, fracciones XI y X, respectivamente, se establece como infracción con una sanción de tres a cinco veces el monto o valor señalado en el comprobante fiscal, para aquellos contribuyentes que expidan comprobantes que amparen donativos deducibles sin contar con la autorización para recibir donativos deducibles.

18. SANCIÓN POR NO PROPORCIONAR INFORMACIÓN DE LOS ESTADOS DE CUENTA REQUERIDA POR LAS AUTORIDADES FISCALES (A. 84-B, FR. VI Y 84-L).

Se incrementa considerablemente el monto de las sanciones para las entidades financieras, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, así como para las personas morales que emitan tarjetas de crédito, de débito, de servicios o monederos electrónicos autorizados por el SAT, por no proporcionar la información de los estados de cuenta requeridos por las autoridades fiscales.

Las multas antes de la reforma, ascendían a las cantidades de \$10,000.00 a \$15,000.00, quedando modificadas a las cantidades de \$279,507.00 a \$559,014.00.

CAPÍTULO II DE LOS DELITOS FISCALES

19. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL (A. 100; A. SÉPTIMO Y OCTAVO TR. DEL CFF).

Se reforma el artículo 100 del CFF para establecer la figura de la preclusión para formular la querrela, la declaratoria y la declaratoria de perjuicio de la SHCP, en el caso de los delitos que requieran de esos requisitos de procedibilidad. Dicho plazo de preclusión es de cinco años (lo que resulta acorde con el plazo de caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades). Especificándose además que, actualizada la preclusión se extingue la acción penal respecto a esos delitos, en cinco años computados a partir de la comisión de los mismos.

Se establece asimismo que la acción penal en los delitos fiscales prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa correspondiente, sin que dicho término de prescripción pueda ser inferior a cinco años, conforme a las reglas previstas en el Código Penal Federal, salvo para el caso de los delitos previstos en los artículos 105 y 107, primer párrafo del CFF.

Se elimina el plazo especial de prescripción de los tres años contados a partir del día en que la SHCP tuvo conocimiento de los delitos perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio, lo que genera mayor seguridad para el cómputo del plazo de la prescripción de la acción penal en esos delitos.

60. *Código Fiscal de la Federación*

Es importante mencionar, que para los delitos previstos en el CFF que se hayan cometido con anterioridad al 31 de agosto de 2012, se aplicarán los plazos de prescripción y las reglas de cómputo de los mismos, previstos en las disposiciones vigentes al momento en que se hubieren llevado a cabo, tal como lo disponen los artículos Séptimo y Octavo Transitorios del Decreto de Reformas del Código Fiscal.

20. ACTOS SANCIONADOS CON LAS PENAS PARA LA DEFRAUDACIÓN FISCAL (A. 109, FR. V, VI Y VII, DEL CFF).

La reforma al artículo señalado, adiciona en la fracción V, un tipo penal para sancionar a los contribuyentes que omitan presentar por más de doce meses las declaraciones que tengan carácter de definitivas, dejando de pagar la contribución correspondiente, con las penas previstas para el delito de defraudación fiscal. Con esto se incluyen en el tipo penal, contribuciones como el caso del impuesto al valor agregado cuyo pago es mensual y definitivo.

Asimismo, a partir del 1° de enero de 2012, se deroga la fracción VI, del artículo 109, con el propósito de eliminar el delito de comercialización de los dispositivos de seguridad, toda vez que, con el nuevo esquema de comprobantes fiscales, estos dispositivos son proporcionados directamente por el SAT.

Por último, se incorpora una fracción VII al artículo 109 del CFF para establecer un nuevo tipo penal, equiparable a la defraudación fiscal, para quienes den efectos fiscales a los comprobantes en forma impresa cuando no reúnan los requisitos del artículo 29-B, fracción I del propio Código.

Resulta muy criticable la incorporación de ese nuevo tipo penal, porque genera una grave inseguridad jurídica para los contribuyentes, en virtud de la existencia de tan distintos y variados requisitos que deben de reunir los comprobantes fiscales, los cuales además están previstos en distintos ordenamientos legales, lo que en la práctica va a presentar una enorme carga administrativa para los contribuyentes, con una responsabilidad de índole penal.

Asimismo, resulta obscura la redacción del tipo penal consistente en quien “dé efectos fiscales a los comprobantes”, al no expresarse con claridad los efectos fiscales que actualizarán el tipo penal (muy probablemente se refieran a los de la deducción y acreditamiento); y sobre todo porque los contribuyentes no son quienes dan los efectos fiscales a los comprobantes, ya que dichos efectos provienen de la propia ley.

21. DIVERSAS INFRACCIONES (A. 113, FR. III, DEL CFF).

A partir del 1° de enero de 2012, se elimina el delito fiscal previsto en la fracción III, del artículo 113, consistente en sancionar a la persona que fabricara, falsificara, o reprodujera dispositivos de seguridad, sin haberlos adquirido con los proveedores autorizados por el SAT, en virtud de que dichos dispositivos, tal como se mencionó anteriormente, son actualmente proporcionados por el SAT de forma directa al contribuyente.

LEY DE INVERSIÓN EXTRANJERA, LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES, LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL, LEY FEDERAL DE DERECHOS, LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO, LEY FEDERAL PARA EL FOMENTO DE LA MICROINDUSTRIA Y LA ACTIVIDAD ARTESANAL

COMENTARIOS GENERALES

La exposición de motivos del Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones de las enunciadas leyes, señala que con el fin de reformar el marco jurídico para promover la inversión y la innovación de nuevos productos y tecnologías, así como consolidar un ambiente propicio para que se dé una mayor apertura de empresa, se pretende la simplificación de trámites y la disminución de costos necesarios para constituir una empresa en México.

Es importante señalar que el motivo primordial de la iniciativa derivó de la necesidad de adecuar el trámite conocido como permiso de uso de denominación o razón social que expide la Secretaría de Relaciones Exteriores, con motivo de un decreto “temporal” que estableció la obligación de la obtención de un permiso para constituir sociedades mexicanas con socios extranjeros y realizar operaciones de compraventa de acciones que se transmitieran a socios extranjeros.

Con esta reforma las empresas, trabajadores, consumidores y sociedad en general, contarán con un sistema integral de administración regulatoria que mejore la efectividad y eficiencia del gobierno, modernizando y simplificando los requisitos para constituir y operar una sociedad mercantil.

Asimismo, se pretende incentivar y facilitar a los emprendedores nacionales e internacionales mediante la disminución de los costos y trámites en la creación de empresas, lo cual permitirá que una mayor cantidad de mexicanos formalice la organización de su negocio.

1. LEY DE INVERSIÓN EXTRANJERA (A. 15, 16, PRIMER PFO. Y 16-A).

Se reforman los artículos 15, 16 y 16-A, para efectos de que la Secretaría de Economía sea ahora la autoridad competente quien autorice el uso de las denominaciones o razones sociales con las que se pretendan constituir las sociedades, así como las sociedades que pretendan cambiar su denominación o razón social; en lugar de que sea la Secretaría de Relaciones Exteriores.

Con dicha reforma se pretende disminuir los tiempos de respuesta de dicho trámite, y se elimina el cobro de los derechos correspondientes, logrando facilitar el fortalecimiento del sistema informático para agilizar la creación de empresas.

2. LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES (A. 6, FR. IV; 62 Y 89, FR. II).

Se adiciona que la duración de las sociedades podrá ser indefinida; dicha adición tiene como finalidad la de no generar costos adicionales para efectos de no constituir una empresa nueva al finalizar su plazo de duración, o renovar su plazo de duración. Con anterioridad no existía en la Ley un plazo para la duración de las sociedades.

Asimismo, se modifica que para la constitución de sociedades de responsabilidad limitada no será necesario un capital mínimo y las partes sociales serán de un múltiplo de un peso;

64. *Ley de Sociedades Mercantiles y otras Leyes*

anteriormente, se establecía que el capital social de una sociedad de responsabilidad limitada no podía ser inferior a 3 millones de pesos y las partes sociales debieran ser múltiplos de mil pesos.

Finalmente, se reforma el artículo 89, para eliminar el capital social mínimo de constitución de \$50,000.00 que antes se requería para las sociedades anónimas. Lo anterior permitirá que sea decisión de los accionistas el monto de la aportación mínima de capital de constitución, lo que redunda en un beneficio para la constitución de este tipo de sociedades.

3. LEY ORGÁNICA DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA FEDERAL (A. 28, FR. V Y 34, FR. XII BIS Y XXIV).

Se reforma la fracción V del artículo 28 de dicha ley, mediante el cual se establecen las atribuciones de la Secretaría de Relaciones Exteriores, para señalar que le compete únicamente conceder a los extranjeros las licencias y autorizaciones que requieran conforme a las leyes para adquirir el dominio de las tierras, aguas y sus accesorios en la República Mexicana; así como la obtención de las concesiones y la celebración de contratos, la intervención en la explotación de Recursos Naturales o los permisos para adquirir bienes inmuebles o derechos sobre ellos, eliminado en dicha fracción la facultad de la Secretaría de Relaciones Exteriores para conceder o no a los extranjeros las licencias o autorizaciones para participar en sociedades civiles o mercantiles.

Lo anterior, sin contraponer lo establecido en el artículo 27 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, pues dicha reforma únicamente establece una regulación para que extranjeros presenten trámites ante la Administración

competente, dando facultades a la Secretaría de Economía de conceder las licencias o autorizaciones para participar en sociedades civiles o mercantiles, facultad que anteriormente tenía la Secretaría de Relaciones Exteriores.

Asimismo, se adicionan las fracciones XII Bis y XXIV, del artículo 34 de la referida ley, en las cuales se señala que la Secretaría de Economía tendrá la facultad de autorizar el uso o modificación de denominación o razón social de sociedades mercantiles o civiles, así como la facultad de organizar, unificar e implementar el sistema informático que contará con expedientes electrónicos empresariales con la finalidad de simplificar los trámites que los interesados realizan ante la Administración Pública Federal Centralizada y Paraestatal.

4. LEY FEDERAL DE DERECHOS (A. 25, FR. I, II, VI Y VII).

Se derogan las fracciones I, II y VII del artículo 25 de la Ley Federal de Derechos, eliminando con esto el pago de los derechos correspondientes a la recepción, examen y resolución de cada uso de denominación en la constitución de sociedades y asociaciones, de permiso de cambio de denominación o razón social y de la adquisición en territorio nacional fuera de la zona restringida el dominio de tierras, aguas y sus accesiones.

Asimismo, se reforma la fracción VI del referido artículo, estableciendo que por la recepción y estudio del escrito de convenio de renuncia para la adquisición de inmuebles fuera de zona restringida u obtención de concesiones para la exploración y explotación de minas o agua en el territorio nacional.

66. *Ley de Sociedades Mercantiles y otras Leyes*

5. LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO (A. 69-C BIS).

Se adiciona el artículo 69 C Bis mediante el cual se faculta a la Secretaría de Economía para organizar, unificar e implementar el sistema informático que preverá expedientes electrónicos empresariales, así como para que las dependencias y organismos descentralizados que estén vinculados en procedimientos administrativos relacionados con la apertura y operación de empresas, estarán obligados a coordinarse con la Secretaría de Economía.

Esto, según la iniciativa del Decreto es con la finalidad de coordinar de manera eficaz todos los trámites necesarios para la apertura y operación de empresas en el país, con la finalidad de brindar facilidades a los emprendedores de nuevos negocios y facilitar la creación de empleos en el país.

6. LEY FEDERAL PARA EL FOMENTO DE LA MICROINDUSTRIA Y LA ACTIVIDAD ARTESANAL (A. 2, 10, 11 PRIMER PFO., FR. V; 15, CUARTO PFO.).

Se reforma el artículo 2 de la Ley Federal para el Fomento de la Microindustria y la actividad Artesanal, señalando que la aplicación de dicho ordenamiento legal entra dentro de la esfera de la Secretaría de Economía.

Asimismo, se adiciona la fracción V del artículo 7 de la referida ley para efectos de otorgar facultades a la Secretaría de Economía para suscribir convenios con las entidades federativas, con la finalidad de coordinar la apertura de empresas microindustriales.

Finalmente, se modifica que cuando el empresario desee enajenar la empresa a otra persona:

- Deberá de solicitar previamente la inscripción del nuevo empresario en el Padrón.
- El consecuente otorgamiento de la nueva cédula, para seguir utilizando el término de “empresa microindustrial” (“MI” y “ART”) y disfrutar de los beneficios.

El Decreto por el que se Reforman, Adicionan y Derogan Diversas Disposiciones de la Ley de Inversión Extranjera, de la Ley General de Sociedades Mercantiles, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, de la Ley Federal de Derechos, de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo y de la Ley Federal para el Fomento de la Microindustria y la Actividad Artesanal señalado anteriormente, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 2011. No obstante:

- Las reformas señaladas a la Ley General de Sociedades Mercantiles, la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley Federal de Derechos y la Ley Federal para el Fomento de la Microindustria y la Actividad Artesanal, entrarán en vigor el 1° de enero de 2012.
- Las reformas a la Ley de Inversión Extranjera y a la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, entrarán en vigor en un plazo de seis meses contados a partir de su publicación en el Diario Oficial de la Federación (15 junio de 2012).

LEY DEL INFONAVIT

COMENTARIO GENERAL

En el presente apartado, se analiza el Decreto por el que se reforman los artículos 43, 44 y 47 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT), así como el artículo Octavo Transitorio del Decreto por el que se reformaron y adicionaron diversas disposiciones de la Ley en comento, publicado el 6 de enero de 1997, en el Diario Oficial de la Federación (D.O.F.), el cual fue aprobado a finales del 2011 y, por lo tanto, su publicación todavía se encuentra pendiente.

1. RÉGIMEN DE INVERSIÓN DE LOS RECURSOS EXCEDENTES DEL INFONAVIT (A. 43).

La reforma al artículo 43 tiene por objeto establecer un régimen de inversión de los recursos de los trabajadores, con un manejo financiero prudente y eficiente que sea congruente con una visión de largo plazo y que procure una mayor rentabilidad de los recursos, así como un control de riesgos adecuado.

Asimismo, con esta reforma, se pretende que los recursos excedentes se inviertan (con el único fin de cubrir los créditos que otorga el INFONAVIT), en los valores que determine el Consejo de Administración del Instituto, con base en los previstos para la inversión de los recursos del Sistema de Ahorro para el Retiro, garantizando en todo momento que el Instituto cuente con los recursos necesarios para atender las necesidades de vivienda de los trabajadores.

De esta forma, se busca optimizar las inversiones del trabajador dando facultades al INFONAVIT para desarrollar capacidades técnicas, con el fin de que se administren adecuadamente los riesgos inherentes a esa actividad, como lo son el riesgo de reinversión o tasa de interés; asimismo, se permite la inversión en instrumentos de mayor riesgo a los que previamente permitía la Ley (valores emitidos por el Gobierno Federal e instrumentos de banca de desarrollo).

2. OTORGAMIENTO DE CRÉDITOS EN PESOS (A. 44).

La reforma adiciona un tercer párrafo al artículo 44, en el cual se establece que el Instituto otorgará, a solicitud del trabajador, créditos en pesos además de los créditos otorgados en veces de salarios mínimos ya previstos.

Tal como lo dispone el Decreto en estudio, el propósito de esta reforma consiste en flexibilizar el régimen de actualización de saldos de los créditos, a efecto de que el órgano de gobierno del INFONAVIT, al emitir las reglas que regulen el otorgamiento de créditos en pesos, pueda analizar y atender a las necesidades específicas de los trabajadores, así como a su capacidad crediticia, para que de esta manera, también se cuide la estabilidad financiera del Instituto.

3. OTORGAMIENTO DE UN SEGUNDO CRÉDITO POR PARTE DEL INFONAVIT (A. 47).

La reforma al artículo 47, busca establecer que los derechohabientes que reciban y liquiden su crédito de vivienda, puedan obtener un segundo crédito del INFONAVIT para cambiar el inmueble adquirido, o bien, para remodelar o ampliar la vivienda ya adquirida con el primer crédito.

70. *Ley del INFONAVIT*

En ese sentido, consideramos que esta reforma puede ser favorecedora para los trabajadores, así como para el sector inmobiliario; sin embargo, creemos que deben de procurarse las medidas necesarias, para que el otorgamiento de un segundo crédito, no ponga en riesgo la posibilidad de obtener un primer crédito por otros derechohabientes.

Asimismo, consideramos que la forma, plazos y términos en que un trabajador puede solicitar y obtener un segundo crédito por parte del Instituto son ambiguos, y pudieran ocasionar cierta inseguridad o incertidumbre al trabajador, toda vez que las bases para otorgar dicho crédito, se sujetan únicamente a que el trabajador haya liquidado el primer crédito, así como a su capacidad crediticia, la cual se determina por la proyección de las aportaciones subsecuentes; sin embargo, no se establecen pautas o lineamientos claros, como los que se establecen para obtener el primer crédito.

4. DEVOLUCIÓN DE APORTACIONES REALIZADAS A PARTIR DEL 4 BIMESTRE DE 1997 (A. OCTAVO TR.).

La propuesta de reforma al artículo señalado, establece que los fondos acumulados a partir del cuarto bimestre de 1997 en la subcuenta de vivienda de los trabajadores sujetos al régimen de pensiones previsto en la Ley del Seguro Social (LSS) vigente a partir del 1° de julio de 1997, que no hubiesen sido aplicados a un crédito de vivienda, así como sus rendimientos, serán entregados a los trabajadores en una sola exhibición, con plazos específicos y de conformidad con el procedimiento que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), mediante disposiciones de carácter general.

De esta manera, se propone dar una solución inmediata a los problemas que enfrentan hoy en día, tanto los trabajadores sujetos al régimen de pensiones de 1997, como el propio INFONAVIT, y que han ocasionado múltiples juicios ante la Junta Federal de Conciliación y Arbitraje (JFCA).

No obstante el gran logro que esto significa, es importante esperar a que la SHCP publique las disposiciones de carácter general en las que se establezcan los plazos y procedimientos para recuperar las aportaciones, a efecto de verificar la facilidad y viabilidad del trámite, así como el verdadero beneficio que esta reforma representa. En ese sentido, consideramos prudente que los trabajadores que hayan iniciado juicio ante la JFCA, esperen a que se publiquen dichas disposiciones de carácter general, a efecto de valorar la continuación de seguir con el juicio, o bien, de desistirse del mismo para obtener su devolución.

PRECEDENTES RELEVANTES DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

A continuación se relacionan algunos de los precedentes sustentados por el Poder Judicial de la Federación en el periodo comprendido entre los meses de enero a noviembre de 2011, en materia fiscal o relacionada, que pueden resultar de interés general.

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

- Las tesis cuya clave inicia con “P.”, se refieren a las emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.
- Aquellas cuya clave inicie con “1a.” o “2a.” provienen, respectivamente, de la Primera Sala o Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia.
- Las restantes tesis, cuya clave no comience con las señaladas iniciales corresponden a los Tribunales Colegiados de Circuito.
- Cabe destacar, que aquellas tesis cuya clave incluya la letra “J.”, y se integren exclusivamente por números arábigos, corresponden a un criterio jurisprudencial (Ej. P./J. 1/2011).

- Las tesis cuya clave se integre por números romanos, corresponden a un criterio aislado (Ej. 1a. XXX/2011).

IMPUESTOS

Impuesto sobre la Renta (LISR)

Deducciones.

- La Primera Sala de la SCJN determinó que para efectos del cálculo del ISR existen dos tipos de deducciones: (1) las estructurales, mismas que por regla general deben ser reconocidas por el legislador al establecer el marco normativo aplicable al ISR, a efecto de respetar la garantía de proporcionalidad tributaria, pues ellas se refieren a elementos que permiten cuantificar debidamente la auténtica capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto; (2) las no estructurales o “beneficios”, las cuales no son exigibles al legislador, por ser figuras substractivas que buscan una finalidad específica de política fiscal o razones extrafiscales, entre otras, y que por ello, no son indispensables para determinar la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto (1a./J. 15/2011).

Donativos.

- Es constitucional el que el artículo 176 de la LISR limite la deducibilidad de donativos a un porcentaje de los ingresos acumulables del ejercicio inmediato anterior, por tratarse de una deducción no estructural o beneficio

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

establecido en la Ley que, por tanto, no puede ser reclamado a la luz de la garantía de proporcionalidad tributaria (1a. XVII/2011, 1a. XVIII/2011, 1a. XIX/2011 y 1a. XXII/2011).

- Asimismo, se resolvió que el límite a esta deducción fue plenamente justificado en el proceso legislativo correspondiente, por lo que no existe violación constitucional al respecto (1a. XXI/2011).

Donatarias autorizadas.

- Es constitucional que el artículo 97 de la LISR exija a las instituciones de asistencia y beneficencia, para poder ser consideradas como donatarias autorizadas, el cumplir con los mismos fines que las sociedades o asociaciones civiles sin fines de lucro, pues el legislador buscó fomentar actividades específicas a través de dicha figura (1a. XLIV/2011, 1a. XLV/2011 y 1a. XLVI/2011).

Personas morales con fines no lucrativos.

- Se declaró inconstitucional, por violación a la garantía de equidad tributaria, el hecho que el artículo 95 de la LISR vigente en 2004 obligue a las personas morales civiles dedicadas a la enseñanza a considerar como remanente distribuible, entre otros conceptos, el importe de las omisiones de ingresos o las compras no realizadas o indebidamente registradas o los préstamos a socios o

integrantes. Lo anterior, en virtud de que dicha obligación no se contempla para otras sociedades civiles con fines no lucrativos, sin que para tal efecto exista justificación (1a. XXXIII/2011). La Segunda Sala de la Corte resolvió exactamente lo contrario en este tema, pero respecto del ejercicio de 2003 (2a. LXI/2011), por lo que deberá ser el Pleno quien decida en definitiva cuál es la solución jurídica a este tema.

- Por otro lado, se declaró constitucional que el artículo 93 de la LISR establezca para las personas morales con fines no lucrativos, una exención del 10% del impuesto correspondiente a los ingresos obtenidos por actividades distintas a las del fin para las cuales fueron creadas, pues dicha distinción obedece a un criterio objetivo, consistente en que estas personas morales no pueden realizar actividades que les generen un lucro, a diferencia de otro tipo de contribuyentes (1a./J. 87/2011 y 2a./J. 107/2011).

Reservas preventivas globales de Instituciones Financieras de Objeto Limitado.

- El hecho de que el artículo 53 de la LISR no permita a las Instituciones Financieras de Objeto Limitado la deducción de las reservas preventivas globales, pero sí a las Instituciones de Crédito, no viola la garantía de equidad tributaria, pues la SCJN estimó que el origen, objeto y normatividad que rige a este tipo de sociedades es

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

diverso, además de que las reservas de las instituciones de crédito contienen un riesgo para éstas, en tanto el dinero que las integra no puede circular (1a. LXXXV/2011).

Reservas preventivas globales de las Instituciones de Crédito.

- Un Tribunal Colegiado determinó que, en términos del artículo 53 de la LISR, la deducción de las reservas preventivas globales por parte de las Instituciones de Crédito, debe realizarse excluyendo de la integración de su cartera de crédito a aquéllos otorgados al Gobierno Federal o aquéllos que tienen garantía expresa de la Federación, pues ello se desprende de la armonización de dicho precepto con la Regla Segunda de las Reglas para la calificación de la cartera crediticia de las instituciones de banca múltiple a que se refiere el artículo 76 de la Ley de Instituciones de Crédito. Se señaló que ello obedece a que los créditos contratados con el Gobierno Federal no pueden llegar a considerarse incobrables o de riesgo, por lo que no se justifica su inclusión en la deducción de la citada reserva (I.4o.A.732.A).

Prestaciones de Seguridad Social.

- Es inconstitucional el artículo 43-A del Reglamento de la LISR, que establece requisitos para deducir el excedente que la propia Ley no permite deducir, en términos el

artículo 31, fracción XII (mismo que ya había sido declarado inconstitucional con anterioridad por esta misma razón) por cuanto va más allá de la Ley que reglamenta, pretendiendo con ello subsanar un vicio de inconstitucionalidad observado por la Corte previamente (1a. CXIV/2011 y 1a.CXV/2011).

Participación de los Trabajadores en la Utilidades de la Empresa.

- En jurisprudencia, la Segunda Sala resolvió que las autoridades fiscales que revisan el correcto cálculo de la utilidad gravable de un ejercicio, y descubren alguna diferencia a favor del Fisco Federal, actúan como autoridades fiscales y laborales, pues además de constatar la situación fiscal del contribuyente, pueden determinar si en el caso los trabajadores tienen derecho a una participación en mayor cuantía a la inicialmente calculada (2a./J. 4/2011).

Deducción de automóviles.

- Se declaró constitucional la limitante para deducir automóviles prevista en la LISR a partir de 2007, pues la SCJN estimó que el artículo 42, fracción II de dicha Ley, atiende a la capacidad contributiva del causante aún cuando se impongan limitantes en cuanto al posible monto de deducción, ya que existe la intención de evitar la evasión fiscal o abusos por parte de los contribuyentes (2a./J. 53/2011).

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

Devoluciones de saldos a favor declarados por trabajadores.

- Se determinó que para efectos de que un trabajador que no está obligado a presentar declaración pueda solicitar la devolución del saldo a favor determinado en la declaración anual del ISR, no es necesario que éste demuestre haber comunicado al patrón que presentaría declaración anual del ejercicio, en virtud de que ello no es requisito para tales efectos, en términos de los artículos 110, 116, 117 y 118 de la LISR, ni del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF) (2a./J. 110/2011).

Subsidio al empleo.

- En criterio aislado, la Primera Sala de la Corte resolvió que cuando el patrón no tenga suficiente ISR a cargo, en contra del cual pueda acreditar el subsidio al empleo, éste puede solicitar en devolución, por pago de lo indebido, las cantidades restantes (1a.CXCIX/2011).

Impuesto al Valor Agregado (IVA)

- Se resolvió que para definir qué tipo de alimentos se encuentran comprendidos dentro del artículo 2-A, fracción I, inciso c), de la LIVA, no es posible acudir a la Ley General de Salud, en tanto que la misma regula hipótesis diversas, relativas al control sanitario de productos, pero no el tratamiento fiscal que éstos deben

recibir, como lo es la aplicabilidad de la tasa del 0% prevista en el citado artículo (1a. LXXXIV/2011).

- Se resolvió igualmente que el artículo Octavo Transitorio, fracción III, de la LIVA vigente en 2010, no viola la garantía de irretroactividad de la Ley, pues aún cuando la misma establece que se aplicará la nueva tasa del impuesto a las operaciones realizadas con anterioridad a la entrada en vigor de dicha ley, cuando las mismas sean cobradas con posterioridad a esa fecha, obedece a que el IVA se causa en el momento en que se cobran las contraprestaciones correspondientes (1a./J. 98/2011).
- Asimismo, se resolvió que en términos del citado Artículo Octavo Transitorio, es el contribuyente quien tiene la posibilidad de elegir la tasa que aplicará a los actos o actividades gravados que haya cobrado dentro de los primeros 10 días naturales inmediatos posteriores a la entrada en vigor del Decreto de reformas, siempre que se ubique en los supuestos que autorizan esta situación, por lo cual, tampoco existe violación a las garantías de seguridad jurídica y de legalidad tributaria (1a. CLXIX/2011 y 1a.CLXVI/2011 y 1a. CLXVII/2011).
- Se declaró que la Regla 5.2.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000, que prohíbe la devolución de saldos a favor de IVA que tengan los pequeños contribuyentes, contraviene a la LIVA y al CFF, en tanto

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

que dichos ordenamientos no establecen prohibición alguna en ese sentido (2a./J. 202/2010).

- Se consideró que el artículo 42, último párrafo de la LIVA, que autoriza a las autoridades locales a cobrar derechos por el servicio de alumbrado público, es inconstitucional, en virtud de que esa facultad está reservada para la Federación, en términos del artículo 73 Constitucional (2a. LXXVI/2011).

Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)

Nuevos temas resueltos por la SCJN.

Como se informó en su oportunidad, desde el mes de febrero de 2010, el Pleno de la SCJN declaró constitucional la LIETU, en sus términos vigentes a partir de 2008. Al estudiar un segundo paquete de asuntos relativos a este impuesto, la SCJN confirmó la constitucionalidad del impuesto, y estableció los siguientes criterios que estimamos relevantes:

- La finalidad del IETU es el establecimiento de un impuesto mínimo, el cual se pagará cuando por cualquier razón, no se pague ISR o el mismo se determine en menor cuantía que el propio IETU (P./J. 121/2010).
- El hecho de que únicamente el sistema financiero pueda acumular o deducir el margen de intermediación financiera, no viola la garantía de equidad tributaria, pues esta diferenciación está plenamente justificada,

atendiendo a las operaciones que realizan este tipo de contribuyentes, las cuales integran una base “mixta”, que incluye tanto ingresos devengados como flujo de efectivo (P./J. 123/2010 y P./J.124/2010).

- El hecho de que el artículo 8 de la LIETU no establezca la posibilidad de que el crédito por sueldos, salarios y prestaciones de seguridad social, pueda utilizarse en ejercicios o meses posteriores, cuando en un periodo no se utiliza en su totalidad, no viola la garantía de seguridad jurídica (P./J. 117/2010).
- En términos del artículo 8 de la LIETU, el ISR acreditable contra IETU es únicamente el efectivamente pagado. Lo anterior no viola la garantía de proporcionalidad tributaria, pues la posibilidad de dicho acreditamiento no se relaciona con el objeto del impuesto, el cual es la obtención de ingresos brutos (P./J. 119/2010 y P./J. 122/2010).
- El hecho de que el crédito fiscal por “pérdidas” pueda aplicarse en un plazo mayor a diez años, cuando se trata de contribuyentes que cuentan con una concesión para explotar bienes de dominio público, o prestar un servicio público, no viola la garantía de equidad tributaria, en atención a que el trato diferenciado obedece a una situación objetiva, esto es, a la concesión correspondiente (P. LXXXVIII/2010).

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

- El hecho de que la LIETU no permita la deducción de inventarios adquiridos con anterioridad a su entrada en vigor (2008), no viola la garantía de proporcionalidad tributaria, en virtud de que el impuesto grava la obtención de ingresos, por lo que el reconocimiento de estas erogaciones resulta irrelevante para determinar la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto (P. LXXX/2010).

- Se declaró constitucional que la Ley de Ingresos de la Federación para 2010, en su artículo 22, prohíba aplicar el crédito por “base negativa” de IETU contra el ISR causado en el ejercicio en el que se generó dicho crédito. Lo anterior, en virtud de que la SCJN estimó que dicho crédito es un beneficio que buscó promover la inversión, y por ende, no puede reprocharse al legislador su limitación, a la luz de la garantía de proporcionalidad tributaria (1a. CXXIV/2011 y 2a. XX/2011). Asimismo, se resolvió que: la Ley de Ingresos puede válidamente modificar un elemento regulado previamente por la ley propia de algún impuesto (1a. CXIX/2011 y 1a. CXVII/2011); que la limitante para el acreditamiento no constituye una pena administrativa desproporcional, pues dicha limitante no es propiamente una sanción (2a. XXII/2011); y, por último, que la Ley de Ingresos fue debidamente fundada y motivada (2a. XXI/2011).

Impuesto al Activo

Efectos de la sentencia que concedió el amparo respecto del artículo Séptimo Transitorio de la Ley, en relación con el artículo 5-A de la misma.

- Se determinó que la sentencia que concedió el amparo respecto de las mencionadas disposiciones, se cumple con el oficio a través del cual las autoridades competentes desincorporan de la esfera jurídica del quejoso el precepto reclamado, permitiéndole calcular el impuesto al activo como lo hacía antes de la entrada en vigor del precepto inconstitucional, sin que lo anterior obligue a las autoridades a realizar devolución alguna como parte del cumplimiento de la ejecutoria de amparo (2a./J. 151/2011).

Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)

Telecomunicaciones.

- Se declaró constitucional el IEPS a las telecomunicaciones. Para tal efecto, se resolvió que los motivos utilizados por el legislador para exentar el servicio de acceso a internet, pero gravar a los demás servicios de telecomunicaciones, se encuentra razonablemente justificado, por tratarse de servicios que el Gobierno Federal desea incentivar (1a. LXIV/2011 y 1a.LXIII/2011).

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

- Por su parte, la Segunda Sala de la SCJN consideró que el IEPS a las telecomunicaciones es proporcional, pues la tasa permite que a mayor consumo de servicios, se pague más impuesto (2a. LXXIX/2011).

Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE)

El IDE fue declarado constitucional por el Pleno de la SCJN. De dicho pronunciamiento, destacan los siguientes criterios:

- El fenómeno económico revelador de capacidad contributiva gravado por el legislador son los depósitos en efectivo y la adquisición en efectivo de cheques de caja (y aunque recae sobre quien realiza el hecho imponible, no grava la totalidad de su patrimonio), el cual tiene como propósito: complementar la eficacia recaudatoria, impactar en las personas que omiten declarar ingresos para efectos del ISR, servir como un mecanismo impulsor del cumplimiento de las obligaciones fiscales y combatir la evasión fiscal (P./J. 72/2011).
- El ubicarse dentro de la hipótesis de causación del IDE, no implica de forma alguna la imputación del delito de evasión fiscal o una presunción de culpabilidad, en tanto que las personas que se ubiquen en el supuesto de causación, únicamente tienen la obligación de enterar el tributo correspondiente, el cual impacta económicamente sólo en aquellos contribuyentes que no cumplan con sus obligaciones en materia de ISR. Así, la causación del

impuesto, en sí misma, no implica imputación de delito alguno (P. LXI/2011).

- En materia de causación del impuesto, el IDE grava de la misma manera, tanto a contribuyentes inscritos en el RFC como a aquéllos que no lo están y, por ende, no existe violación a la garantía de equidad tributaria (P. XLVIII/2011). Por lo anterior, y en virtud de la finalidad fiscalizadora del impuesto, resulta constitucional que la LIDE no prevea un mecanismo para que los contribuyentes inscritos en el RFC, no causen el impuesto (P. XLVII/2011).
- El IDE no grava la misma manifestación de riqueza que el IVA, por lo que no existe doble tributación ni es ruinoso, por cuanto sus objetos son diversos (P. L/2011).
- El hecho de que el IDE grave a los depósitos en efectivo y no a los depósitos efectuados a través de otros medios, como los electrónicos o los cheques de viajero y pagarés, no viola la garantía de equidad tributaria, en tanto que los primeros no pueden ser fiscalizados, por lo que el trato diferenciado se encuentra justificado (P. XLIV/2011, P. XLVI/2011 y P. XLV/2011).
- La exención contenida en el artículo 2 de la LIDE, para las personas morales con fines no lucrativos, no viola la garantía de equidad tributaria, en tanto que dichas personas no son contribuyentes del ISR y, por ende,

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

dicha exención resulta acorde con el fin extrafiscal del tributo, consistente en la fiscalización de ingresos no declarados en el ISR (P. LI/2011).

- La exención de pago del impuesto hasta por el monto acumulado de \$25,000.00 mensuales, no viola la garantía de equidad tributaria, pues dicho monto fue calculado con base en el ingreso mensual promedio per cápita, impactando de esa manera en menor medida a las familias de menores ingresos (P. LII/2011). La exclusión respecto de este monto que hace la Ley en materia de adquisición de cheques de caja, tampoco es violatoria de la garantía de equidad tributaria, en tanto que ello obedece al fin fiscalizador que persigue este tributo (P. LIII/2011).
- La obligación que tienen las Instituciones de Crédito, de entregar al contribuyente la constancia de retención correspondiente, no viola las garantías de legalidad y seguridad jurídica, en tanto que dichas constancias son útiles para demostrar la retención y pago del tributo (P. LVIII/2011).
- Es constitucional el hecho de que los montos mensuales que puedan ser solicitados en devolución en términos del artículo 7 de la LIDE, deban ser dictaminados por contador público registrado, no obstante que para el impuesto anual no se necesite cubrir dicho requisito, pues la citada devolución mensual involucra cantidades

que se desconoce si deberán o no ser cubiertas definitivamente por el contribuyente, a diferencia del impuesto anual (P. LX/2011).

TEMAS FISCALES

Estímulos Fiscales.

- La Primera Sala de la Suprema Corte determinó que el Congreso de la Unión tiene amplias facultades para establecer estímulos fiscales, al estar autorizado para organizar y conducir el desarrollo nacional, sin que lo anterior implique que dichas facultades puedan acarrear arbitrariedades, pues ello puede ser analizado por la propia Corte en cada caso concreto (1a./J. 105/2011).
- Asimismo, se determinó que los estímulos fiscales tienen la naturaleza de subsidios, pero no la de ingresos gravables, a menos que el legislador disponga expresamente dicha situación, pues considerarlos gravables sería incongruente con su propósito, consistente en disminuir el monto de los impuestos a cargo del contribuyente (1a. CCXXX/2011).
- Un Tribunal Colegiado resolvió que, en virtud de que los estímulos fiscales constituyen una forma de pago de impuestos, susceptible de generar un saldo a favor, es procedente compensar el mismo en términos del artículo 23 del CFF (II.2o.T.Aux.29 A).

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

- Se determinó en tesis aislada que el estímulo de ciencia y tecnología que establecía el artículo 219 de la LISR, no es un ingreso en crédito ni un ingreso acumulable, pues ello no se desprende de la propia disposición ni de la intención de legislador en materia de dicho estímulo (1a. CCXXXI/2011).

Justicia Fiscal.

- La simetría fiscal no es una garantía constitucional, y su ausencia no implica violación a la garantía de proporcionalidad tributaria (P. LXXXVII/2010).
- Se resolvió que el legislador cuenta con un amplio margen para la definición de tasas y tarifas, y por ello, la SCJN únicamente puede analizar si las mismas son proporcionales, verificando la existencia de un monto mínimo no gravado y un máximo que no implique la confiscatoriedad del gravamen que ocasione el agotamiento del patrimonio del causante o de la fuente de riqueza (1a./J. 77/2011).
- Por otro lado, se resolvió que no es posible analizar a la luz de la garantía de equidad tributaria el trato diverso que la Ley otorgue al Fisco y a los contribuyentes, en virtud de que ambos se encuentran en planos distintos, ya que dicha garantía únicamente permite comparar la situación de los propios contribuyentes frente a otros, pero no frente a las autoridades (1a. CXLII/2011). El

análisis que pudiera realizarse, se limita a verificar la razonabilidad del tratamiento diferenciado (1a. CXCVII/2011).

- Se resolvió igualmente que la garantía de destino al gasto público, únicamente puede analizarse desde el punto de vista de la satisfacción de necesidades sociales o colectivas, pero no el uso, ejercicio o programación del referido gasto (1a. CXLIX/2011).
- En criterio aislado del Pleno de la SCJN, se resolvió que las razones de política fiscal que el Poder Legislativo, en ejercicio de sus facultades, tomó en consideración para elegir una fuente de riqueza y gravarla con un tributo, escapan del escrutinio constitucional que pudiera ejercerse en sede jurisdiccional, pues la Constitución no establece parámetro alguno al que deba ceñirse la política tributaria que decida emplear el legislador. Ello no implica que el legislador pueda dejar de observar lo señalado en otros principios constitucionales, la vigencia del principio democrático o la reserva de ley en materia impositiva (P. XXXIX/2011).

Fines Fiscales y Extrafiscales.

- Se determinó que la recaudación en sí misma no es un fin, sino un medio para conseguir los ingresos necesarios para satisfacer las necesidades sociales, de forma tal que las contribuciones siempre tendrán en un primer

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

momento un fin fiscal (recaudar) y, posteriormente, un fin extrafiscal, pues están indisolublemente destinados a fines delimitados en la política económica estatal (1a./J. 107/2011).

Visitas Domiciliarias.

- Se declaró constitucional que en las visitas para verificar la expedición de comprobantes fiscales, para verificar la legal estancia en territorio nacional de mercancías o para verificar que los envases o recipientes con bebidas alcohólicas cuenten con los marbetes correspondientes, no medie citatorio para el contribuyente, pues la intención de dichas visitas es evitar que el contribuyente tenga oportunidad de corregir las irregularidades con las que pudiera operar (1a. LI/2011).

Consultas.

- La modificación que sufrió el artículo 34 del Código Fiscal de la Federación a partir del 1 de enero de 2007, en el sentido de que las respuestas recaídas a las consultas no vinculan a los particulares, fue declarada nuevamente constitucional. En esta ocasión, se señaló que la reforma a dicho artículo no viola la garantía de irretroactividad de la Ley, pues sólo regula a las consultas que se presenten con posterioridad a la reforma apuntada, por tratarse de una norma procedimental o adjetiva (1a.LXXII/2011 y 1a.CXXXIX/2011).

- Por su parte, la Segunda Sala de la SCJN estimó que el citado artículo 34 es una norma sustantiva con matices adjetivos o procedimentales, por cuanto la respuesta emitida en una consulta puede llegar a generar derechos para el particular (2a./J. 128/2011). Aparentemente existe una contradicción de criterio entre las Salas de la Corte, por lo que el Pleno deberá resolver lo conducente.

- Por otro lado, se determinó que las consultas deben regirse por las disposiciones vigentes en el momento en el que se formularon (2a./J. 132/2011), por lo que la aplicación del artículo 34 vigente a consultas presentadas con anterioridad al año 2007, representa una aplicación retroactiva en perjuicio del gobernado, por cuanto modifica los efectos que una consulta tiene respecto de su esfera jurídica (2a./J. 129/2011).

Pago en Parcialidades.

- No resulta violatorio de la garantía de equidad tributaria, el que el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación prohíba la autorización de pago en parcialidades de contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas, pues en esos casos el contribuyente únicamente tiene la obligación de recaudar el impuesto correspondiente y enterarlo al Fisco, sin que exista afectación a su patrimonio (1a./J. 101/2011).

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

Multas.

- Se resolvió por jurisprudencia que tratándose de la imposición de sanciones, ya sean formales o sustantivas, no rige a favor del particular la garantía de audiencia previa, en tanto que éste puede ser escuchado con posterioridad al acto de autoridad, a través de los medios de defensa que la ley establece (1a./J. 62/2011).

Declaraciones Complementarias.

- En jurisprudencia, la Segunda Sala de la Corte resolvió que la presentación de una declaración complementaria no exime al particular de la imposición de la multa correspondiente a una declaración anterior en la que se efectuó una compensación y se omitió dar el aviso correspondiente, en términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (2a./J. 201/2011).

Aseguramiento de Bienes o Negociación.

- A partir de 2007, el artículo 145-A del CFF permite a las autoridades fiscales asegurar bienes o la negociación de aquellos contribuyentes que se opongan al inicio de las facultades de comprobación, o bien, no señalen su domicilio. Dicha previsión fue avalada por la SCJN, al considerar que no existe violación a la garantía de seguridad jurídica, por cuanto el mencionado aseguramiento es la única forma que tienen las autoridades fiscales a su alcance para hacer comparecer

al contribuyente frente a la autoridad fiscal (2a./J. 11/2011).

Obligaciones de las Oficialías de Partes de las Autoridades Fiscales.

- Se resolvió que a efecto de cumplir con la garantía de legalidad prevista por el artículo 16 de la Constitución, las oficialías de partes de las autoridades fiscales están obligadas a realizar un inventario de los documentos que se anexan a las promociones que se presentan ante ellas, así como verificar que el escrito se encuentre dirigido correctamente, y que el mismo contiene firma autógrafa, con la intención de no dejar duda respecto de lo recibido (2a./J. 5/2011). Como consecuencia de esto, la SCJN resolvió que no procede tener por no interpuesto un recurso de revocación por incumplimiento a un requerimiento de documentos, si el acuse de la promoción respectiva no contiene un inventario de la documentación que fue anexada (2a./J. 6/2011).

Caducidad de las Facultades de Comprobación.

- El plazo de caducidad a que se refiere el artículo 67 del CFF, se suspende con la interposición de un medio de defensa. Sin embargo, si en el medio de defensa se declara la insubsistencia del procedimiento instaurado respecto del particular, ello no tiene incidencia alguna respecto de la suspensión, pues ésta surtirá todos sus

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

efectos hasta la conclusión del medio de defensa (2a./J. 51/2011).

- Por otro lado, la Primera Sala determinó que es razonable que el cómputo del plazo de la caducidad pueda iniciar a partir de la presentación de una declaración complementaria (sólo por lo que hace a los conceptos modificados), sin importar que el plazo de prescripción de saldos a favor inicie desde el momento de la presentación de la declaración normal, pues a diferencia de los citados saldos a favor, el Fisco cuenta con la información relativa a la situación fiscal del contribuyente, a partir del momento en que se presenta la declaración complementaria (1a. CXCVIII/2011).

Fundamentación y Motivación de Recargos y Actualización.

- Por jurisprudencia, la Segunda Sala resolvió que en las resoluciones que determinen créditos fiscales que incluyan recargos, a efecto de cumplir con la garantía de legalidad, basta con que la autoridad fiscal invoque los preceptos legales aplicables y exponga pormenorizadamente el procedimiento que siguió para determinar su cuantía, así como la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables, y detalle las fechas del Diario Oficial de la Federación de dónde obtuvo los datos necesarios para realizar esas operaciones, así como la Ley de Ingresos de la cual

extrajo los índices nacionales de precios al consumidor y la tasa de recargos aplicada (2a./J. 52/2011).

- En materia de actualización, la SCJN determinó que las autoridades fiscales están obligadas a citar los preceptos legales aplicables así como las fuentes de las que derivaron los datos necesarios para realizar las operaciones que llevaron a determinar el crédito fiscal relativo, esto es, la fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de donde se extrajeron los índices nacionales de precios al consumidor aplicados (2a./J. 66/2011).

Actualización de Cantidades a Devolver por el Fisco.

- Se resolvió que el hecho de que el artículo 22 del CFF establezca momentos distintos a partir de los cuales nace la obligación del Fisco para actualizar las cantidades que devolverá al contribuyente, no viola la garantía de equidad tributaria, en atención a que el pago de lo indebido nace de un error o exigencia indebida, y el saldo a favor nace de la aplicación normal de la mecánica prevista en la Ley, por lo que la existencia de momentos diversos para calcular dicha actualización, se encuentra plenamente justificada (2a. XXXII/2011).

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

Créditos Fiscales Determinados con Base en Estados Financieros.

- Por jurisprudencia, se resolvió que aún cuando el contador público que dictaminó a un contribuyente señale que existen diferencias a su cargo, la autoridad fiscal está obligada a fundar y motivar pormenorizadamente un crédito fiscal que derive de dichas irregularidades, sin que ello se entienda satisfecho con la sola transcripción o remisión que se realice al dictamen respectivo (2a./J. 38/2011).

Fusión de Sociedades.

- En criterio aislado, un Tribunal Colegiado determinó que la fusión de sociedades surte efectos fiscales a partir de la fecha en que se inscriba en el Registro Público de Comercio el acuerdo respectivo, aún cuando las partes hayan acordado que la fusión surtiría efectos entre ellas, puesto que el acto jurídico está sujeto a la condición suspensiva de que se realice dicha inscripción (I.7o.A.766 A).

Responsabilidad Solidaria.

- Un Tribunal Colegiado determinó que la responsabilidad solidaria de personas que además de ser administradores, directores o gerentes generales de una sociedad, sean socios de la sociedad, no está limitada al monto de la participación que tengan en la misma. Lo

anterior, al considerar que el caso analizado se ubicó en dos hipótesis distintas y, por ende, las consecuencias en materia de responsabilidad solidaria no deben ser mezcladas (VI.3o.A.351 A). Así, será la autoridad fiscal quien deberá acreditar qué parte de las contribuciones omitidas no se encuentra cubierta por los bienes de la sociedad, y en consecuencia, puede ser exigible a los administradores de la sociedad (VI.3o.A.350 A)

Derechos por Uso del Espectro Radioeléctrico.

- Se declaró constitucional el artículo 244-D, de la Ley Federal de Derechos que establece el pago de un derecho por el uso de bandas de frecuencia del espectro radioeléctrico. Para ello, la SCJN consideró que todos los contribuyentes que tengan concesiones para explotar las citadas bandas, se encuentran en la misma situación jurídica y deben pagar el derecho en las mismas condiciones, sin que puedan compararse con contribuyentes que explotan una red pública y que pagan derechos conforme al artículo 244-A de la citada Ley (2a. CXXXIII/2010 y 2a. CXXXIV/2010).

- Por otro lado, se declaró constitucional el artículo Quinto Transitorio del Decreto de reformas a la Ley Federal de Derechos vigente a partir del 1 de enero de 2009, que establece tratamientos diversos en materia del pago de los derechos que establecen los artículos 244-A a 244-D de la propia Ley, dependiendo del momento en el que se

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

hayan otorgado los permisos o concesiones respecto del espacio radioeléctrico. Al efecto, la Corte estimó que los diversos tratamientos no violan la garantía de equidad tributaria, ya que son aplicables para todos los contribuyentes que se ubiquen en la hipótesis normativa correspondiente, además de que la distinción obedece al tipo de permiso o concesión, pues en unos casos se trata de permisos o concesiones para usar o aprovechar bandas de frecuencia del espectro y, en otros, se trata de redes públicas (2a. XIV/2011).

OTROS TEMAS

Devoluciones a Cargo del Gobierno del Distrito Federal.

- La Asamblea Legislativa del Distrito Federal se encuentra obligada a contemplar en el Presupuesto de Egresos de cada año, las cantidades que resulten necesarias para cumplir con las sentencias que conceden el amparo a los contribuyentes y que impliquen la devolución de cantidades ciertas y determinadas, junto con los accesorios correspondientes, pues su falta de programación carece de sentido (P./J. 9/2010).

- Además de lo anterior, no basta con que la partida presupuestal exista, sino que la misma debe ser suficiente para cubrir cuando menos la suma de las condenas impuestas y de las devoluciones ordenadas en

las sentencias dictadas en contra del Gobierno del Distrito Federal (P./J. 7/2010).

- Asimismo, la Ley de Presupuesto y Gasto Eficiente del Distrito Federal, no impide a las autoridades locales adecuar su presupuesto para cumplir con las sentencias de amparo que los condena a una devolución, cuando la partida presupuestal respectiva se haya agotado, además de que dichas autoridades están facultadas para instrumentar mecanismos eficientes para lograr el cumplimiento de dichas sentencias (P./J. 5/2011 y P./J. 8/2011).
- Si la falta de recursos impide el cumplimiento de una sentencia de amparo, una vez agotado el procedimiento de ejecución deben remitirse a la SCJN los autos del juicio, a efecto de que ésta analice si el incumplimiento es excusable y si se está en el caso de requerir a las autoridades competentes para disponer de los recursos presupuestarios necesarios (P./J. 6/2011).

Reglamentos.

- Si una disposición legal contiene un vicio de inconstitucionalidad, el mismo no puede ser subsanado por el Ejecutivo mediante una disposición reglamentaria, ya que ello únicamente puede ocurrir si el vicio se corrige mediante un acto formal y materialmente legislativo (1a. CXIII/2011).

Derechos Fundamentales.

- Los derechos fundamentales no son ilimitados y, por tanto, cuando exista conflicto entre dos o más derechos fundamentales, es necesario que la SCJN realice una ponderación en cada caso concreto (P. XII/2011 y 1a. XCVII/2010).
- Asimismo, se resolvió que aún cuando la Constitución no establece una base textual que permita afirmar o negar la validez de los derechos fundamentales entre particulares, en cada caso concreto deberá ponderarse qué derechos únicamente son oponibles al Estado, y qué otros pueden ser oponibles igualmente frente a los particulares (1a. CLI/2011).

Plazo de Gracia en el Contrato de Seguro.

- La SCJN resolvió que de la interpretación del artículo 40 de la Ley Sobre el Contrato de Seguro, así como de su historia legislativa, se advierte que el término de gracia previsto en la citada disposición, opera no sólo para la primera fracción de la prima, sino también a las subsecuentes parcialidades, en virtud de que la prima es una sola, independientemente de la modalidad convenida para su pago (1a./J. 111/2010).

Inconstitucionalidad de Leyes.

- Se resolvió que la inconstitucionalidad de una ley puede provenir no sólo de la contradicción de la misma con la propia Constitución, sino por la incongruencia que puede surgir al confrontar dos leyes de la misma jerarquía, que generen incertidumbre jurídica (1a./J. 104/2011).

Seguro Social.

- Nuevamente se declaró constitucional, ahora por jurisprudencia, la reforma al artículo 15-A de la Ley del Seguro Social, que señala como responsables solidarios de las obligaciones contenidas en dicha Ley, a los intermediarios que proporcionen trabajadores (outsourcing), así como a los patrones que reciban dichos servicios. Para ello, se señaló que no existe violación a la garantía de seguridad jurídica, por cuanto la ley establece plenamente las consecuencias jurídicas que recaen al supuesto regulado, así como los medios de impugnación que son procedentes (1a./J. 47/2011). Asimismo, se señaló que el citado artículo 15-A, no priva a los beneficiarios del outsourcing de interponer los medios legales que resulten procedentes (2a. XV/2011).