

## Boletín del Grupo de Práctica Fiscal



### Reforma Fiscal 2022

El 12 de noviembre de 2021, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación ("CFF"), Ley del Impuesto Sobre la Renta ("LISR"), Ley del Impuesto al Valor Agregado ("LIVA"), Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios ("LIEPS"), entre otras leyes de naturaleza fiscal (en conjunto "Reforma Fiscal 2022").

La Reforma Fiscal 2022, en vigor desde el pasado 1 de enero, contiene cambios y adiciones a diversas obligaciones fiscales que pudiesen parecer menores. No obstante, muchos de estos cambios pudieran tener una trascendencia y efectos significativos para los contribuyentes dependiendo de su situación particular, por lo que recomendamos analizarlos atendiendo a cada caso concreto.

A continuación, se mencionan las modificaciones que consideramos de mayor relevancia, sin que el contenido de este documento pretenda ser exhaustivo en cuanto al análisis de dichas modificaciones ni en cuanto a las modificaciones mismas.

#### **LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

##### **Tipo de cambio para determinación de ganancia cambiaria**

Se establece que la ganancia cambiaria determinada por los contribuyentes no podrá ser menor a la resultante de utilizar el tipo de cambio para solventar obligaciones

denominadas en moneda extranjera pagaderas en México que se establezca por el Banco de México y se publique en el Diario Oficial de la Federación, en el día en que se perciba la ganancia.

Al respecto, dicho tipo de cambio se encontraba únicamente establecido para efectos de la determinación de la pérdida cambiaria por parte de los contribuyentes, sin embargo, en adelante deberá ser utilizado para todos los efectos derivados de la variación cambiaria derivada de cualquier operación pactada en divisas extranjeras.

A pesar de que la precisión con respecto al tipo de cambio que se debe utilizar para efectos de la determinación de la ganancia cambiaria otorga certeza y un parámetro claro de referencia para los contribuyentes, el uso de dicho tipo de cambio podría desconocer o no ser compatible con la realidad financiera y de negocios de ciertas operaciones celebradas por los contribuyentes, por lo que será importante revisar los posibles efectos que dicha cuestión podría tener en operaciones en las cuales se hayan pactado o fijado tipo de cambios distintos entre las partes.

##### **Nuevo supuesto de créditos respaldados**

Se establece un nuevo supuesto bajo el cual se considerará que las operaciones de financiamiento que carezcan de una razón de negocios, serán consideradas como créditos respaldados, por lo que, en dicho caso, los intereses derivados de dichas operaciones tendrán

el tratamiento fiscal aplicable a los dividendos.

Al respecto, es importante mencionar que la disposición en cuestión no señala una definición del concepto de razón de negocios que se establece en el artículo 5-A del CFF, por lo que será necesario realizar un análisis concreto sobre la interpretación que se le debe dar a dicho concepto, en el contexto de los intereses que deriven de operaciones de financiamiento que pudiesen ubicarse en dicho supuesto, ya que la falta de precisión en cuanto al alcance del mismo podría generar incertidumbre para los contribuyentes, así como prestarse a interpretaciones más amplias por parte de la autoridad fiscal.

Así pues, derivado del impacto fiscal que una determinación de este tipo pudiera tener al considerar una operación de financiamiento como un crédito respaldado, lo cual se traduciría en una posible negativa en la deducción de los intereses correspondientes, así como un posible pago de impuesto piramidado al re-caracterizarse como dividendos, será necesario que los contribuyentes revisen las operaciones de financiamiento que actualmente tienen, a fin de definir las razones de negocio que las soportan.

Lo anterior, aún más tomando en consideración la interpretación tan amplia que la autoridad fiscal ha dado, en años recientes, a la definición establecida en la LISR para los créditos respaldados.

### **Ingreso acumulable por consolidación de nuda propiedad y usufructo de bienes**

Se precisa que la consolidación de la nuda propiedad y el usufructo de un bien será considerado como ingreso acumulable para efectos del ISR a cargo de personas morales. Para ello, se establece que el ingreso acumulable será el valor del derecho del usufructo, según el avalúo correspondiente practicado por una persona autorizada por la autoridad fiscal, al momento de la consolidación, mismo que deberá ser acumulado y declarado por el nudo propietario.

En adición, para efectos de que la autoridad fiscal pueda llevar un control adecuado sobre la acumulación de dicho ingreso por parte de los contribuyentes, se establece la obligación para los notarios, corredores Públicos, jueces y fedatarios ante los cuales se haya otorgado la escritura por la cual se realizó el desmembramiento de los atributos de la propiedad, de informar a la autoridad fiscal dicha situación, dentro de los 30 días siguientes a que se realice la operación correspondiente.

### **Ganancia por enajenación de nuda propiedad y usufructo de bienes**

En línea con la modificación anteriormente referida, se establece una mecánica para determinar la ganancia derivada de la enajenación de la nuda propiedad o el usufructo de bienes, siendo que la misma será la que resulte de restar al precio obtenido por la enajenación

el monto original de la inversión, en la proporción correspondiente al precio del atributo transmitido que sea determinada conforme al avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales. Dicha proporción se determinará dividiendo el precio del atributo transmitido entre el valor de la totalidad del bien correspondiente.

### **Requisitos y necesidad de razón de negocios para reestructuras corporativas**

Se establecen nuevos requisitos para solicitar a la autoridad fiscal la autorización para enajenar acciones a costo fiscal en el caso de reestructuras corporativas, además de incorporar nuevas obligaciones que den cumplimiento después del otorgamiento de dicha autorización, incluyendo la necesidad demostrar la razón de negocios por la cual se realizó la reestructura.

- *Información requerida en dictamen de contador público registrado:*

El dictamen emitido por contador público registrado requerido para solicitar la autorización, deberá contener información relativa al valor contable de las acciones enajenadas; el organigrama del grupo con el porcentaje de participación en el capital social de los socios o accionistas, así como la tenencia accionaria directa e indirecta de las sociedades que integren dicho grupo antes y después de la reestructuración; los segmentos de negocio y giro de la sociedad emisora y la adquirente; y una certificación de que dichas sociedades consolidan sus estados financieros, según las disposiciones contables y financieras aplicables.

Al respecto, resulta relevante mencionar la inclusión de la obtención de la certificación de que las sociedades involucradas consolidan sus estados financieros.

- *Revelación de operaciones relevantes relativas a la reestructura:*

De igual manera, se establece como nuevo requisito para la solicitud de autorización el señalar las operaciones relevantes relacionadas con la reestructuración objeto de autorización y que se hayan realizado dentro de los cinco años inmediatos anteriores a la presentación de la solicitud correspondiente.

Para dichos efectos, se establecen los supuestos que se considerarán como operaciones relevantes, mismos que consistirán básicamente en cualquier acto, independientemente de la forma jurídica utilizada, por el cual:

- i) Se transmita la propiedad, disfrute o uso de las acciones o derechos de voto o de veto en las decisiones de la sociedad emisora, de la sociedad adquirente o de la sociedad enajenante, o de voto favorable necesario para la toma de las decisiones en dichas sociedades;

ii) Se otorgue el derecho sobre los activos o utilidades de la sociedad emisora, de la sociedad adquirente o de la sociedad enajenante, en caso de reducciones de capital o liquidaciones, en cualquier momento;

iii) Se disminuya o aumente en más del 30% el valor contable de las acciones de la sociedad emisora, en relación con el valor contable determinado a la fecha de la solicitud de autorización;

iv) La sociedad emisora, la adquirente y la enajenante dejen de consolidar sus estados financieros;

v) Se disminuya o aumente el capital social de la sociedad emisora, la adquirente o la enajenante;

vi) Un socio o accionista aumente o disminuya su porcentaje de participación directa o indirecta en el capital social de la sociedad emisora, la adquirente o la enajenante, y, como consecuencia, se aumente o disminuya el porcentaje de participación de otro socio o accionista de la sociedad emisora;

vii) Se cambie la residencia fiscal de la sociedad emisora, la adquirente o la enajenante.

viii) Se transmita uno o varios segmentos del negocio de la sociedad emisora, o bien, de la adquirente o la enajenante, relacionado con uno o varios segmentos del negocio de la emisora.

En adición, se establece como requisito posterior al otorgamiento de la autorización correspondiente que, cuando dentro de los cinco años posteriores a que se lleve a cabo una reestructura se celebre una operación relevante de las referidas con anterioridad, la sociedad adquirente de las acciones deberá presentar la información correspondiente en la declaración informativa de operaciones relevantes.

- *Razón de negocios para la reestructura corporativa:*

Finalmente, y con mayor relevancia, se establece que cuando la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, considere que una reestructura corporativa carece de razón de negocios, podrá dejar sin efectos la autorización correspondiente.

Con respecto a este tema, es importante señalar que la legislación no define lo que debe entenderse por razón de negocios, por lo que resulta relevante el análisis relativo al mismo, así como al alcance e interpretación que la autoridad fiscal otorgue a dicho concepto.

Otorgar la facultad a la autoridad fiscal de poder cuestionar la razón de negocios en una reestructura corporativa con posterioridad a su otorgamiento es cuestionable.

Lo anterior sobre todo si se toma en cuenta que, derivado de la inclusión de los buenos requisitos para solicitar dicha autorización, la autoridad ya contará

con suficiente información con la cual puede conocer si en efecto la reestructura tiene una razón de negocios.

### **Requisitos de deducción para la adquisición de combustibles**

Se establece un nuevo requisito para deducir los pagos realizados por la adquisición de combustibles, consistente en que el CFDI correspondiente deberá contener la información del permiso vigente expedido al proveedor en términos de la Ley de Hidrocarburos, así como que dicho permiso se encuentre vigente al momento de la expedición del CFDI correspondiente.

Al respecto, dicho nuevo requisito representa una medida adicional para el combate al mercado ilícito de hidrocarburos y petrolíferos, por lo que su inclusión puede considerarse como positiva.

Sin embargo, debemos precisar que puede representar una carga administrativa adicional importante para las empresas que son altamente consumidoras de combustible. Esto, principalmente por el hecho de tener que cerciorarse de que el permiso expedido a su proveedor se encuentre vigente al momento de la expedición del CFDI correspondiente, ya que podría ser sumamente complicado o no existir forma para los contribuyentes de verificar dicha cuestión.

### **Pagos por asistencia técnica, transferencia de tecnología y regalías**

Se establece como requisito para la deducción de pagos por asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías, que los servicios podrán ser prestados indirectamente por terceros y no por el proveedor de estos servicios, únicamente cuando se trate de servicios especializados, para lo cual, el prestador deberá obtener su registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social como prestador de servicios especializados, en términos de lo dispuesto por la recientemente aprobada reforma en materia de subcontratación.

### **Deducción de créditos incobrables**

Se establece que, para el caso de pérdidas por créditos incobrables cuyo monto sea mayor a 30,000 Unidades de Inversión (UDIS), en adición a los requisitos actualmente establecidos, dicha pérdida será deducible por considerarse que existe una notoria imposibilidad práctica de cobro hasta el momento en que se obtenga una resolución definitiva emitida por la autoridad competente, con la que el contribuyente demuestre haber agotado las gestiones de cobro o, en su caso, que fue imposible la ejecución de la resolución favorable correspondiente.

Debemos mencionar que, anteriormente, la imposibilidad práctica de cobro para efectos de la deducción se demostraba con la presentación de la demanda ante la autoridad judicial correspondiente o del inicio del procedimiento arbitral convenido. Siendo así, en adelante,

los contribuyentes deberán agotar todas las instancias relativas al litigio o arbitraje correspondiente, así como las instancias para la ejecución de la sentencia a fin de tener derecho a deducir las pérdidas por créditos incobrables, lo cual seguramente se traducirá en un periodo mayor por poder tomar la deducción por falta de cobro.

### **Capitalización delgada**

- Inclusión de pérdidas

Se modifica el cálculo de la opción de considerar como capital contable (la "Opción de Capital Contable") al promedio de los saldos de la Cuenta de Capital de Aportación ("CUCA") y de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta ("CUFIN"), debiéndose ahora restar de dicho promedio las pérdidas pendientes de disminuir que no hayan sido consideradas en la determinación del resultado fiscal. Lo anterior tiene como efecto reducir el valor del capital contable a considerarse en caso de que se ejerza esta opción para medir la proporción del 3 a 1 (deudas vs. capital) correspondiente a la regla de capitalización delgada.

- Limitación para aplicar la opción del capital contable

Asimismo, se establece que no podrá ejercerse la Opción de Capital Contable cuando el promedio de CUCA y CUFIN (restadas ahora las pérdidas pendientes) sea mayor al 20% del capital contable del ejercicio, excepto cuando la diferencia tenga una razón de negocios y se demuestre, en una revisión fiscal, la correcta integración y soporte de estos atributos fiscales.

Consideramos que esta limitante y excepción genera inseguridad jurídica para los contribuyentes debido a que la expresión "razón de negocios" no está definida de forma precisa en las leyes fiscales y, por ende, puede derivar en diversas interpretaciones, dejándose un amplio margen de subjetividad a la autoridad fiscal revisora.

- Ajuste a las excepciones por sectores

La excepción de no considerar las deudas contraídas para la construcción, operación o mantenimiento de infraestructura productiva vinculada con áreas estratégicas para el país o para la generación de energía eléctrica, ahora sólo será aplicable al titular del documento expedido por autoridad competente que acredite que dicho titular puede realizar directamente la actividad en cuestión.

Lo anterior bajo el argumento de que las personas que prestan servicios a los titulares de las autorizaciones o permisos no debieran estar facultadas para aplicar esta excepción sino únicamente el contribuyente que realiza directamente la actividad. En la práctica este criterio es el que ha venido sosteniendo la autoridad fiscal, de modo que la reforma simplemente homologa el texto de la LISR a dicho criterio, sin que necesariamente

atienda a la realidad económica. Esto, pues es común que los agentes en la cadena de producción de estos sectores se endeuden para financiar la operación, con independencia de que sean o no titulares del permiso o autorización.

- Capitalización delgada para Sociedades Financieras de Objeto Múltiple no reguladas

Se establece que las deudas contraídas por las Sociedades Financieras de Objeto Múltiple no reguladas (SOFOM ENR) para el cumplimiento de sus operaciones propias ahora sí serán consideradas para efectos de aplicar la regla de capitalización delgada, siempre y cuando realicen actividades preponderantemente con sus partes relacionadas nacionales o extranjeras para la consecución de su objeto social.

### **Aviso por la enajenación de bienes que dejan de ser útiles**

Se reestablece la obligación que estuvo vigente hasta 1997 de presentar un aviso ante las autoridades fiscales cuando los contribuyentes pretendan deducir la parte aún no deducida de bienes que dejaron de ser útiles para obtener ingresos.

Lo anterior en virtud de que, si bien con la eliminación de esta obligación se buscó lograr simplificación administrativa, las autoridades fiscales detectaron que diversos contribuyentes continúan depreciando bienes que ya dedujeron por considerar que dejaron de ser útiles, duplicando el efecto de la deducción, o bien, deducen anticipadamente bienes que aún siguen siendo útiles, adelantando indebidamente la deducción.

### **Derecho de usufructo de bienes inmuebles**

Tras considerar como una práctica fiscal indebida la separación del usufructo para deducirlo como gasto diferido a la tasa del 15%, se precisa que dicho derecho de usufructo constituido sobre un bien inmueble debe ser considerado como activo fijo sujeto a una tasa de depreciación del 5%.

Dicha modificación tiene como objeto evitar el desmembramiento de la propiedad para considerar el usufructo como un gasto diferido sujeto a la tasa del 15% o como gastos del ejercicio y no como un activo fijo sujeto a una tasa de depreciación del 5%.

### **Inversiones del sector minero**

Se aclara que las erogaciones por activos intangibles que permitan la exploración o explotación de bienes del dominio público tendrán el tratamiento de gasto diferido, lo que implica que deberá aplicarse la tasa de depreciación que corresponda al número de años por los que se otorgó dicho derecho a la exploración o explotación. Esto, con el objeto de evitar que los contribuyentes del sector minero deduzcan las erogaciones realizadas para la adquisición de concesiones como gastos en periodo preoperativo, lo que implica una depreciación mayor

(10%) que la relativa a la vida útil de la concesión.

De igual manera, se aclara que las instalaciones, adiciones, reparaciones, mejoras, adaptaciones, así como cualquier otra construcción que se realice en un lote minero deben caracterizarse como construcciones sujetas a la tasa de depreciación del 5%, con el objeto de evitar que dichos contribuyentes del sector minero tomen la deducción como si se tratase de gastos del ejercicio.

### **Deducción de reservas técnicas**

Para que las instituciones de seguros puedan deducir: **(i)** la creación o incremento, únicamente de las reservas de riesgos en curso, por obligaciones pendientes de cumplir por siniestros y por vencimientos y **(ii)** las reservas de riesgos catastróficos, estas se deberán de constituir con apego a las disposiciones de carácter general emitidas por la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas. Esto, con la finalidad de que la autoridad pueda verificar que dichas reservas se encuentran correctamente constituidas y, por ende, que son estrictamente indispensables.

### **Declaración informativa del sector financiero**

Se cambia la periodicidad de la presentación de la declaración informativa de las instituciones financieras respecto de los depósitos en efectivo cuyo monto mensual acumulado exceda de \$15,000.00 pesos, así como de las adquisiciones en efectivo de cheques de caja, para efectos de que sean presentadas de manera mensual a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior.

### **Amortización de pérdidas fiscales en escisión de sociedades**

Se adiciona como requisito para la transmisión de pérdidas fiscales en el caso de escisión de sociedades, que la escindida se dedique al mismo giro que la escidente, debiéndose acreditar esta situación cuando la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación. Lo anterior en el entendido de que, bajo la óptica de la autoridad fiscal, los contribuyentes interpretaban indebidamente la legislación aplicable al considerar que para el caso de escisión no era necesario que escidente y escindida se dedicaran al mismo giro, soslayando que siempre fue intención del legislador que dicha restricción aplicara también tratándose de la escisión de sociedades.

Cabe mencionar que dicha restricción pareciera contraponerse al objetivo usual de cualquier escisión de sociedades donde se busca precisamente la segregación de líneas de negocio en distintas sociedades, por lo que sería difícil que a sociedad escidente y la totalidad de las sociedades escindidas se dedicaran al mismo giro restringiendo así la transmisión de las de las pérdidas fiscales en este tipo de situaciones.

### **Cambio de socios o accionistas en sociedades con pérdidas fiscales**

Desde antes de esta reforma, el cambio de socios o accionistas que poseyeran el control de una sociedad con pérdidas fiscales pendientes de disminuir derivaría, bajo determinadas circunstancias, en restricciones para la aplicación de dichas pérdidas únicamente contra utilidades correspondientes a la explotación de los mismos giros.

En este sentido, debía entenderse que existiría un cambio de control accionario al cambiar los tenedores, directa o indirectamente, de más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto, en uno o más actos realizados dentro de un período de 3 años.

Conforme a la reforma, se añade además un nuevo supuesto por el cual se considerará que existe un cambio de socios o accionistas, cuando, dentro de un periodo de 3 años siguientes a una fusión, y mediante uno o más actos se den cualquiera de las siguientes situaciones: **i)** se cambien los tenedores, directos o indirectos, del derecho de imponer decisiones en las asambleas generales de accionistas, de destituir a órganos directivos, o de dirigir la administración de la sociedad, **ii)** se cambien los tenedores, directos o indirectos, del derecho de dirigir la administración, estrategia o principales políticas de la sociedad, o **iii)** la sociedad y su socio o accionista dejen de consolidar estados financieros conforme a las disposiciones que los regulen en materia contable y financiera.

Asimismo, se establece que, cuando se trate de actos jurídicos sujetos a condición suspensiva o término, se considerará que el cambio se efectúa desde que se celebra el acto sujeto a dicha condición o término.

Por último, prevalece la misma disposición anterior a la reforma respecto a las situaciones en las que no aplicará esta restricción a la aplicación de pérdidas fiscales por cambio de accionistas, a saber: i) cuando el cambio sea consecuencia de herencia o donación, ii) o cuando el cambio sea con motivo de una reestructura corporativa, fusión o escisión que no sea considerada enajenación (siempre que los socios o accionistas que tenían el control lo mantengan con posterioridad al cambio). Sin embargo, se aclara que no se considerarán para estos efectos las acciones colocadas entre el gran público inversionista.

### **Eliminación de personas físicas del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras**

En virtud de que ahora podrán acceder al régimen simplificado de confianza (conservando algunos de los beneficios de este régimen), se elimina el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, mismo que fuera aplicable a las personas físicas que dedicadas exclusivamente a dichas actividades.

## **Obligaciones en materia de precios de transferencia**

Se aclara que estas de precios de transferencia resultarán aplicables a las operaciones con cualquier parte relacionada, independientemente de su residencia fiscal.

Por otro lado, se realizan diversas precisiones respecto al alcance de la documentación comprobatoria que los contribuyentes deberán obtener para demostrar el cumplimiento del principio de plena competencia, incluyéndose, entre otras, la obligación a cargo de los contribuyentes de contar con los elementos de comparabilidad de operaciones o empresas y con el detalle en la aplicación de los ajustes que, en su caso, hayan realizado para efectos del análisis de comparabilidad correspondiente.

Asimismo, se homologa la fecha de presentación de la declaración informativa de operaciones con partes relacionadas y de la declaración informativa local de partes relacionadas con el plazo para la presentación del dictamen, siendo éste el 15 de mayo del ejercicio fiscal siguiente.

## **Aviso de enajenación de acciones efectuada entre residentes en el extranjero**

Se impone una nueva obligación a cargo de las personas morales residentes en México de informar a las autoridades fiscales respecto a la enajenación de sus acciones o partes sociales, dentro del mes posterior a la fecha de dicha enajenación, cuando ésta ocurra entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México. Esto, con la finalidad de que las autoridades fiscales tengan ahora un mecanismo certero para identificar los cambios de socios o accionistas residentes en el extranjero ocurridos en emisoras mexicanas, así como la fecha de enajenación y al pago del impuesto correspondiente, pues se detectó que en aquellas operaciones de enajenación entre residentes en el extranjero donde el adquirente no se encuentra obligado a efectuar la retención, el pago del impuesto quedaba al arbitrio del enajenante, sin que la autoridad fiscal pudiera requerir su pago.

La falta de presentación del aviso traerá como consecuencia que la persona moral mexicana se considere responsable solidario en el cálculo y entero de impuesto respectivo, complementándose así el alcance original de la responsabilidad solidaria establecido en el artículo 26, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, a cargo de la emisora residente fiscal en México cuyos socios o accionistas directos cambian. Lo anterior es así ya que, previo a esta reforma, la responsabilidad solidaria a cargo de la emisora únicamente se materializaba en los supuestos establecidos por dicho precepto legal.

No deja de advertirse que esta reforma deja sin resolver el otro supuesto de enajenación entre residentes en el extranjero de partes sociales o acciones de emisoras extranjeras que representan la propiedad de bienes

inmuebles ubicados en México, donde también suele incumplirse por parte del enajenante con la obligación de enterar el impuesto correspondiente.

Por otra parte, a manera de simplificación administrativa, pudiera ser recomendable que, mediante reglas misceláneas, se permita considerar cumplida esta obligación mediante la presentación oportuna del aviso de actualización de socios o accionistas, precisándose únicamente la información adicional que ahora se requiere en términos del nuevo aviso.

## **Determinación de la utilidad fiscal neta**

Se aclara que, para efectos del cálculo de la utilidad fiscal neta ("UFIN"), no podrá disminuirse la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas ("PTU"). Lo anterior considerando que el artículo 9, segundo párrafo, fracción II, de la LISR, ya establece que la PTU debe disminuirse para la determinación del resultado fiscal.

Si bien esta cuestión ya había sido aclarada mediante el criterio normativo 36/ISR/N, nos parece atinada su incorporación a la LISR.

## **Eliminación de conceptos que se asimilan a salarios**

Desde antes de la reforma, podían tributar en el régimen de salarios y asimilados a salarios, en lo individual o en su conjunto, aquellas personas físicas que reciban ingresos mayores a \$75,000,000 de pesos, cuando realicen alguna o algunas de las siguientes actividades:

- i) Prestación de servicios preponderantes a un prestatario;
- ii) Prestación de servicios independientes cuando se comunicara la opción por pagar el impuesto en este régimen;
- iii) Actividades empresariales cuando se comunicara la opción de optar por pagar el impuesto en este régimen.

Sin embargo, después de la reforma, dichas personas físicas deben tributar en el capítulo que les correspondiera del Título IV, a partir del mes siguiente a la fecha en que obtuvieran ingresos mayores a \$75,000,000 de pesos.

Ahora bien, con la intención de extender la posible aplicación del Régimen Simplificado de Confianza a este tipo de contribuyentes, se aclara que, a partir del año siguiente en que los mismos obtuvieran ingresos mayores a \$75,000,000 de pesos, éstos deberán tributar de conformidad con las disposiciones aplicables al régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales. Lo anterior es así ya que únicamente pueden tributar en el Régimen Simplificado de Confianza aquellas personas físicas que realicen actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes.

Sin embargo, también se incluye la posibilidad de que la autoridad fiscal actualice de oficio las actividades económicas y obligaciones de los contribuyentes al régimen fiscal que les corresponda, cuando éstos no tributen en el régimen de actividades empresariales y profesionales.

### **Contabilidad electrónica de personas físicas con actividad empresarial y profesional**

Se elimina la excepción de no llevar contabilidad para las personas físicas con actividad empresarial y profesional cuyos ingresos no rebasen los dos millones de pesos. Lo anterior ya que dichos contribuyentes no tendrían esta obligación al tributar en el nuevo Régimen Simplificado de Confianza.

### **Régimen de Incorporación Fiscal y Régimen Simplificado de Confianza**

Se deroga el Régimen de Incorporación Fiscal, ya que este régimen será reemplazado por el Régimen Simplificado de Confianza.

### **Obligación de llevar contabilidad a cargo de personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles**

Se impone la obligación de llevar contabilidad a las personas físicas que obtengan ingresos por arrendamiento de bienes inmuebles que hayan optado por aplicar la deducción ciega del 35%.

### **Personas físicas. Deducciones personales. Donativos y aportaciones voluntarias a planes de retiro**

Los donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas y otros sujetos específicos, así como las aportaciones complementarias o voluntarias de retiro, quedarán ahora sujetos a la limitante general aplicable a todas las deducciones personales consistente en la cantidad que resulte menor entre 5 salarios mínimos elevados al año (la reforma sustituye los salarios por UMA's) o del 15% del total de ingresos del contribuyente, eliminando las limitantes independientes que aplicaban a dichos conceptos.

Lo anterior tiene como efecto una reducción en las deducciones que las personas físicas podrán tomar por dichos conceptos.

Asimismo, se incluye a las sociedades integrales de acciones de fondos de inversión como instituciones que pueden administrar planes personales de retiro, y se señala que dichas instituciones deben cumplir con requisitos y condiciones para mantener su vigencia, en términos de las reglas de carácter general que emita el SAT.

### **Operaciones comparables. Obligación de precios de transferencia aplicable a residentes en el extranjero**

Se establece que los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México se encuentran obligados a cumplir con estándares de precios de transferencia, es decir, a determinar sus ingresos, ganancias, utilidades y deducciones, derivadas de operaciones con partes relacionadas, considerando precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado con partes independientes en operaciones comparables.

Si bien previo a la reforma la LISR no establecía textualmente dicha obligación, cuando quien efectuaba la erogación era un residente fiscal mexicano, dicha obligación ya era aplicable por encontrarse sujeta a la jurisdicción mexicana. Asimismo, los tratados para evitar la doble tributación basados en el modelo de la OCDE, ya establecen en su artículo 9 la necesidad de cumplir con precios de transferencia.

En ese sentido, la adición de dicha obligación para los residentes en el extranjero pudiere llegar a ser relevante únicamente en los casos en los que tanto el pagador y el beneficiario son residentes fiscales en el extranjero, como el caso de una compra venta de acciones de una sociedad mexicana entre residentes en el extranjero.

### **Ingresos por adquisición de bienes por residentes en el extranjero**

Se establece que cuando un residente en el extranjero obtenga un ingreso por adquisición de bienes con fuente en el país, (en virtud de que el avalúo practicado por las autoridades fiscales arroje un valor que exceda en más de 10% de la contraprestación pactada) el enajenante, si es residente fiscal mexicano o residente en el extranjero con EP en México, sea quien tenga que enterar el impuesto correspondiente. Anteriormente únicamente el adquirente residente en el extranjero estaba obligado.

El tratamiento del pago del impuesto que efectúe el residente fiscal mexicano o el residente extranjero con EP en México, debe analizarse tanto para el adquirente residente en el extranjero como para los enajenantes primeros mencionados.

### **Enajenación de acciones con fuente de riqueza en territorio nacional**

Se efectúan diversos cambios a los ingresos por enajenación de acciones con fuente de riqueza en territorio nacional.

Opción de impuesto sobre ganancia neta. Para ejercer esta opción los contribuyentes deben presentar un dictamen formulado por contador público inscrito ante las autoridades fiscales. Tratándose de operaciones entre partes relacionadas anteriormente el contador debía informar la forma en que consideró los elementos de precios de transferencia para determinar diferencias entre operaciones comparables.

Ahora, posterior a la reforma, el dictaminador ya no solo debe señalar la forma en la que consideró dichos elementos, sino que debe acompañar la documentación comprobatoria que demuestre que el precio de las acciones enajenadas corresponde al que se hubiera utilizado entre partes independientes en operaciones comparables, es decir, que acompañe el estudio de precios de transferencia correspondiente.

Excepción a retención por parte de intermediarios de valores. Se establece la posibilidad de que el SAT emita reglas de carácter general en la que establezca en qué casos los intermediarios de valores no se encuentran obligados a efectuar la retención de ISR a la tasa del 10% aplicable a enajenación de acciones en bolsa.

Reestructuraciones internacionales. i) Se establece que en relación con las reestructuras corporativas internacionales el contribuyente debe certificar que las sociedades emisora y adquirente consolidan sus estados financieros. Consecuentemente se establece que las acciones quedan fuera del grupo corporativo cuando la sociedad emisora y adquirente de las acciones dejen de consolidar sus estados financieros.

ii) Se establece que quedan sin efectos las autorizaciones para reestructuras, si mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación la autoridad fiscal detecta que la reestructura o las operaciones relevantes relacionadas con la reestructura, celebradas dentro de los 5 años anteriores o posteriores a la reestructura, carecen de razón de negocios o que el canje de acciones generó un ingreso sujeto a REFIPRE.

iii) Se establece una cláusula habilitante para que se puedan establecer requisitos para las autorizaciones en resolución miscelánea.

iv) Se establece la obligación para la sociedad adquirente de las acciones o su representante legal, para que en caso de que dentro de los cinco años posteriores a la reestructuración se celebre una operación relevante, deban presentar la información correspondiente (artículo 31-A, inciso d) del CFF). Asimismo, se establece una disposición transitoria que señala que dicha obligación será aplicable a los contribuyentes que ya cuentan con una autorización vigente, y que el plazo de 5 años comenzará a computarse a partir de que entre en vigor la LISR.

### **Tasa de retención por intereses para residentes en el extranjero**

Respecto a la excepción de la aplicación de las tasas de retención menores (4.9% y 10%) por intereses percibidos por residentes en el extranjero, que consiste en aplicar la tasa máxima de personas físicas en lugar de las tasas menores, se elimina la referencia a que los intereses deben de provenir de títulos de crédito, y se intercambia el concepto "emisor" por "deudor", para dejar claro que dicha excepción aplica a cualquier tipo de interés sin importar si proviene o no de títulos

de crédito.

### **Ingresos de residentes en el extranjero por indemnizaciones de daños o perjuicios**

Se establece que en relación con los ingresos por indemnizaciones por perjuicios y/o cláusulas penales o penas convencionales, que cuando una sentencia o laudo arbitral condene a efectuar pagos por concepto de indemnización, sin distinguir qué parte corresponde a perjuicios y qué parte a daños, el pagador deberá retener sobre la totalidad del pago, dejando a salvo el derecho del residente en el extranjero de solicitar la devolución de impuesto retenido en exceso por la porción que corresponde a indemnización de daños.

### **Representación legal de residentes en el extranjero**

Se establece que el representante que designen los residentes en el extranjero con ingresos de fuente de riqueza mexicana debe asumir la responsabilidad solidaria de las contribuciones a cargo del residente en el extranjero, debiendo contar el representante con bienes suficientes para responder como obligado solidario.

Lo anterior tendrá como consecuencia que, en la mayoría de las ocasiones en operaciones entre partes relacionadas, la parte relacionada residente en México se designe como representante legal de sus partes relacionadas residentes en el extranjero, quedando expuesta a la contingencia que pudiera derivar de contribuciones adeudadas por el residente en el extranjero.

### **Régimenes fiscales preferentes. Ajuste inflacionario y fluctuación cambiaria**

Se señala que para efecto de determinar los ingresos que se encuentran sujetos a REFIPRES al comparar el impuesto que se causaría y pagaría en México con el impuesto pagado en el extranjero, se debe dejar fuera el ajuste anual por inflación y la fluctuación cambiaria, así mismo, se establece que para determinar el impuesto a pagar en México también se deben dejar de considerar dichos conceptos.

Lo anterior tiene fines aclarativos ya que, en consideración del legislador las reglas de ajuste inflacionario y fluctuación cambiaria nunca han estado dirigidas al régimen de REFIPRES.

### **Régimen Simplificado de confianza**

Se crea un nuevo régimen fiscal denominado Régimen Simplificado de Confianza ("RESICO") aplicable a las personas físicas y morales, que pretende sustituir al Régimen de Incorporación Fiscal ("RIF") y al Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras ("AGAPES") establecidos en la LISR.

- Personas físicas

Este régimen está dirigido a las personas físicas que obtengan ingresos por (i) Actividades empresariales, (ii)

Servicios Profesionales, (iii) Arrendamiento de bienes inmuebles y (iv) Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras; que no excedan de \$3,500,000.00 M.N (Tres millones quinientos mil pesos 00/100) durante el ejercicio fiscal.

Con lo anterior, se pretende simplificar la carga administrativa de los contribuyentes, estableciendo que el cálculo de los impuestos se lleve a cabo sobre la base de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet ("CFDI") emitidos durante el mes, sin aplicar deducciones ni pérdidas fiscales, hasta el día 17 del mes siguiente que corresponda, y conforme a la siguiente tabla:

<b>Monto de los ingresos amparados por CFDI's efectivamente cobrados, sin IVA (pesos mensuales)</b>	<b>Tasa aplicable</b>
Hasta 25,000.00	1.00%
Hasta 50,000.00	1.10%
Hasta 83,333.33	1.50%
Hasta 208,333.33	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%

Asimismo, se establece que los **(i)** socios o accionistas de personas morales o partes relacionadas, **(ii)** Residentes en el extranjero con establecimiento permanente, **(iii)** personas con ingresos sujetos a Regímenes Fiscales Preferentes ("REFIPRES"), **(iv)** personas físicas con determinados ingresos asimilados a salarios, no podrán acogerse a los beneficios de este nuevo régimen fiscal.

Entre las obligaciones a cargo de las personas físicas que tributen en este régimen, se establecen:

- Obtener y expedir CFDI por las operaciones que realicen.
- Presentar pagos provisionales
- Presentar la Declaración Anual del ejercicio

Los contribuyentes deberán presentar durante el mes de abril del año siguiente al ejercicio que corresponda la declaración anual, sin aplicar deducciones ni pérdidas fiscales, y conforme a la siguiente tabla:

<b>Monto de los ingresos amparados por CFDI's efectivamente cobrados, sin IVA (pesos anuales)</b>	<b>Tasa aplicable</b>
Hasta 300,000.00	1.00%
Hasta 600,000.00	1.10%
Hasta 1,000,000.00	1.50%
Hasta 2,500,000.00	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%

Se establecen como causales para dejar de tributar en este régimen, las siguientes:

- Obtener ingresos superiores a \$ 3,500,000.00 en el ejercicio.
- Omitir tres o más pagos mensuales en un año calendario consecutivos o no.
- No presentar la declaración anual.
- No emitir CFDI ni presentar pago mensual alguno durante el ejercicio.

Es importante mencionar, que una vez que el contribuyente incumpla con sus obligaciones fiscales deberá abandonar el régimen y tributar en el capítulo de la LISR que le corresponda según sus ingresos, sin que pueda volver a acogerse a los beneficios del régimen, excepto cuando la salida tenga por motivo rebasar el tope de ingresos permitidos durante el ejercicio, pues en este caso, una vez que el contribuyente vuelva a cumplir con los requisitos establecidos podrá seguir tributando en términos de este nuevo esquema fiscal.

Asimismo, se establece que las personas físicas que decidan tributar bajo el RESICO no estarán obligadas durante el ejercicio fiscal de 2022 a presentar declaraciones mensuales, y se encontrarán al corriente de sus obligaciones fiscales, siempre que presenten a tiempo la declaración anual del mismo ejercicio.

- Personas morales

Adicional al RESICO a las personas físicas, se establece en el Título VII de la LISR "De los Estímulos Fiscales" un nuevo régimen dirigido a las personas morales constituidas únicamente por personas físicas y que obtengan ingresos que no excedan de \$35,000,000.00 M.N (Treinta y cinco millones de pesos 00/100) durante el ejercicio fiscal.

Dentro de las facilidades de este nuevo régimen se permite que la acumulación de los ingresos y deducción de las erogaciones ocurra cuando efectivamente se perciban y se paguen, abandonando con ello el uso del coeficiente de utilidad en el cálculo de las declaraciones provisionales del ejercicio.

A diferencia de las personas físicas, este nuevo régimen permite aplicar deducciones autorizadas, excluyendo por su naturaleza los **(i)** Créditos incobrables y el **(ii)** Costo de ventas.

En relación con las inversiones se establecen porcentajes más altos para su deducción, sin embargo, este beneficio se podrá aplicar siempre que no se rebase la cantidad de \$3,000,000 como monto total de inversiones durante el ejercicio, por lo que una vez rebasando tal importe se deberá estar a lo establecido en el título II de la LISR.

En ese sentido, las personas morales que tributen bajo este esquema determinarán su utilidad fiscal

disminuyendo de sus ingresos las deducciones autorizadas, la participación de los trabajadores en las utilidades y, en su caso, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar; aplicando al resultado obtenido la tasa del 30%, contenida en el artículo 9 de la LISR, otorgando la posibilidad de acreditar, entre otros, las retenciones, así como los pagos provisionales efectuados con anterioridad al mes que se está calculando.

Es importante señalar, que las personas morales que reúnan las siguientes características no podrán acogerse a los beneficios de este nuevo régimen: **(i)** Personas morales con socios que sean personas físicas que participen en otras sociedades, que controlen el momento en el que se distribuyan ingresos, **(ii)** realicen actividades a través de una asociación en participación o fideicomiso, **(iii)** tributen bajo un régimen particular de personas morales: tales como sistema financiero, régimen opcional para grupos de sociedades, coordinados, y de actividades del sector primario y personas morales con fines no lucrativos, **(iv)** sociedades cooperativas, **(v)** quienes dejen de tributar en algún momento en este régimen.

- Disposiciones transitorias

Las personas físicas y morales que se encuentren tributando en otro régimen fiscal hasta antes de la reforma, y que opten por tributar bajo el RESICO deberán aplicar a más tardar al primero de julio de 2022 los acreditamientos y deducciones pendientes, así como solicitar en devolución los saldos a favor, que tuvieran pendientes.

Los contribuyentes que hasta antes del 31 de agosto de 2021 estuvieron tributando en el RIF, a partir del primero de enero podrán continuar pagando el IVA y el IEPS de conformidad con lo establecido en el RIF en materia de IVA e IEPS (Pagos bimestrales), hasta el 31 de diciembre de 2021 o bien hasta que se cumpla el plazo de diez ejercicios fiscales consecutivos como requisito de permanencia en el RIF.

Los contribuyentes que al 31 de agosto se encuentren tributando en RIF podrán continuar aplicando los estímulos fiscales en materia de IVA e IEPS, siempre que se encuentren dentro del plazo de permanencia de diez ejercicios fiscales consecutivos y cumpliendo los requisitos de tal régimen.

## **Precios de transferencia**

- Declaración Informativa Múltiple

Se modifica el artículo 76 de la LISR con la intención de establecer a los contribuyentes la obligación a presentar a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior, la Declaración Informativa Múltiple con relación a las operaciones celebradas con sus partes relacionadas, sin importar el país de residencia de estas últimas.

Asimismo, el mencionado artículo establece la obligación de presentar la declaración informativa local de partes relacionadas a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior respecto de aquellos contribuyentes que celebren operaciones con residentes en el extranjero.

- Obligaciones en materia de precios de transferencia

Ahora bien, mediante la modificación de la fracción IX del artículo 76 de la LISR se incluye como parte de los estudios de precios de transferencia toda aquella información relativa a funciones, activos utilizados y riesgos asumidos por no sólo por el contribuyente sino también de la o las partes relacionadas con las que se celebren operaciones. Lo anterior por cada de operación que se lleve a cabo.

- Operaciones entre partes relacionadas

Otro de los cambios es la modificación al cuarto párrafo del artículo 179 de la LISR, a efecto de que los contribuyentes consideren en su estudio de precios de transferencia la información de las operaciones comparables, correspondiente al ejercicio sujeto a análisis cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio.

Asimismo, se establece la posibilidad de considerar la información de operaciones comparables correspondiente a dos o más ejercicios anteriores o posteriores.

- Método intercuartil para la obtención del rango de precios del monto de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad en operaciones comparables

Se modifica el segundo párrafo del artículo 180 de la LISR para establecer que los rangos de precios se ajustarán mediante la aplicación del método intercuartil establecido en el reglamento de la LISR o de lo contrario, establecer un método con base en el marco de un procedimiento amistoso señalado en los tratados para evitar la doble tributación de los que México es parte o ya sea de un método autorizado conforme a las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

- Industria Maquiladora

Se elimina el tercer párrafo del artículo 182 de la LISR mismo que contemplaba la posibilidad de que las empresas maquiladoras obtuvieran una resolución particular en los términos del artículo 34-A del CFF en la que la autoridad fiscal confirme que cumplen los requisitos contenidos en los artículos 179 y 180 de la LISR (Acuerdo Anticipado de Precios "APA"), y como consecuencia todas las empresas maquiladoras deberán realizar el cálculo de acuerdo con la disposición relativa al método de Safe Harbor para la determinación de su utilidad fiscal, para que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no constituyan un establecimiento permanente en el país.

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

### **Tasa del 0% de IVA**

Se agregan los siguientes supuestos en los que resulta aplicable la tasa del 0% en materia de IVA:

- Enajenación de productos destinados a la alimentación de animales; y
- Enajenación de productos de gestión menstrual tales como toallas sanitarias, tampones y copas menstruales.

En lo que respecta al primer punto, se aclara que la modificación es meramente aclarativa ya que a la enajenación de alimento para animales ya se aplicaba la tasa del 0% del IVA en atención al criterio normativo 11/IVA/N vigente.

### **IVA no objeto. Limitante de acreditamiento**

La ejecutoria 2a/J.170/2015(10a) emitida por la Segunda Sala de la SCJN, desarrolló el principio denominado "continuidad de cadena productiva", basado en el principio internacionalmente reconocido "método de deducción financiera". Dicho principio sostiene que aquel contribuyente que se dedica a efectuar actividades no gravadas, no debe beneficiarse de la mecánica de acreditamiento, al considerarse virtualmente como un "consumidor final".

Para incorporar dicho principio a la LIVA, se adiciona el artículo 4-A, el cual define el término "actividades no objeto", como aquellas efectuadas fuera de territorio nacional, así como las efectuadas en territorio nacional distintas a las listadas en el artículo 1 de la LIVA.

El propósito de dicha incorporación es restringir el acreditamiento del IVA trasladado al contribuyente que efectúe gastos, inversiones u operaciones de importación, que tengan como resultado la obtención de ingresos por "actividades no objeto" de la Ley. Derivado de dicha restricción se modifica el artículo 5 fracción V incisos b) y d).

La mecánica para determinar la proporción de IVA no acreditable por actividades no objeto en una operación donde el contribuyente también realice operaciones gravadas puede afectar en forma considerable el acreditamiento del impuesto, por ello, es de vital importancia un adecuado registro y control de gastos, inversiones y operaciones de importación que se encuentre identificados con actividades gravadas de los contribuyentes a fin de proteger el acreditamiento del IVA vinculado con dichas operaciones.

Es necesario precisar que éste no es el primer intento de incorporar la restricción en cita, la exposición de motivos lo señala como una incorporación meramente aclarativa, lo que podría representar un riesgo para operaciones de dicha naturaleza efectuadas con anterioridad a la eventual reforma. Un planteamiento

similar fue realizado en el paquete económico para 2020, sin embargo, fue eliminado durante la discusión en el proceso legislativo.

Las probabilidades de éxito en la interposición de medios de defensa se consideran limitadas, dado el antecedente judicial del que deriva el artículo incorporado, así como del principio internacional en cual se basa el citado antecedente. Sin embargo, un adecuado control y registro del IVA pagado por los costos, gastos, inversiones y operaciones de importación vinculado con las actividades gravadas del contribuyente, podría mitigar el riesgo de perder el derecho a su acreditamiento.

### **IVA a la Importación. Requisitos de acreditamiento**

Se imponen dos requisitos adicionales para el acreditamiento de IVA pagado en la importación de bienes:

- Que en el pedimento de importación conste el pago del impuesto;
- Que el pedimento de importación esté a nombre de la persona que pretenda realizar el acreditamiento.

Este tema es relevante, dado que muchos contribuyentes realizan operaciones de importación por medio de terceros y en ocasiones el pedimento se emite a nombre del tercero, mientras que los recursos para el pago del impuesto provienen del contribuyente que pretende realizar la importación.

La disposición no restringe el acreditamiento del impuesto en operaciones en las que el pago se realiza por un tercero (anticipos o depósitos a agentes aduanales) cuando el pedimento se emite al nombre del contribuyente que realizará el acreditamiento.

### **IVA en periodo preoperativo. Aviso de inicio de actividades**

Se incorpora en ley la obligación de presentar aviso de inicio de actividades, mismo que actualmente se encuentra previsto en la ficha de trámite 9/IVA. Dicha obligación ya se encontraba incluida en miscelánea bajo la regla 4.1.10.

### **Uso o goce temporal de bienes tangibles. Cambio en supuesto de causación**

Se modifica el concepto de otorgamiento de uso o goce temporal en México para efectos del IVA, abandonando el criterio de que el uso o goce se da en México cuando el bien se "entrega en territorio nacional" y adoptando el criterio de el otorgamiento del uso o goce se realiza en México siempre que el uso o goce del bien tangible se realice en territorio nacional, con independencia del lugar de entrega del bien.

La disposición va enfocada a combatir prácticas de las industrias naviera y aeronáutica, donde la entrega de los activos arrendados se efectuaba fuera de territorio

nacional, como medida de planeación para evitar la causación del impuesto. También podría ser extensiva a otras industrias como la automotriz o sector industrial, donde se pudieren identificar prácticas similares.

No se incluye regla de proporción de uso, en caso que el uso o goce del bien se utilice tanto en México como en el extranjero.

## **LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS**

### **Bebidas alcohólicas**

Se establece como alternativa al marbete físico de las bebidas alcohólicas, que también pueda ser electrónico, cuya característica principal es que se proporciona por la autoridad en el folio electrónico autorizado, se imprimirá en la etiqueta o contra etiqueta del envase que contenga bebidas alcohólicas.

Se prevé la obligación que tienen los establecimientos de consumo final de realizar en presencia del consumidor, la lectura a través de un dispositivo móvil del código QR del marbete que se encuentra adherido a los envases o impreso en la etiqueta o contra- etiqueta de los mismos.

Se otorga la facultad al Servicio de Administración Tributaria, para que, a través de reglas de carácter general, pueda establecer los casos en que la obligación de destruir los envases no sea aplicable.

## **LEY FEDERAL DEL IMPUESTO SOBRE AUTOMÓVILES NUEVOS**

### **Automóviles blindados**

Se establece que los materiales especiales en los vehículos, como el blindaje u otro equipamiento opcional, sean considerados para el cálculo del impuesto, bajo el argumento de que estos bienes no son adquiridos por la generalidad de la población.

## **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

### **Residentes en territorio nacional**

Se modifica el texto del artículo 9 del CFF, con la finalidad de precisar que la residencia fiscal en México no se perderá si la persona que pretende cambiar de residencia no acredita el efectivo cambio, o bien si este no presenta el aviso de cambio de residencia fiscal correspondiente.

Asimismo, establece que la condición de residencia en México, para aquellos que adquieren una nueva residencia fiscal en un territorio considerado como REFIPRE, se mantenga en por un plazo de cinco (5) años en lugar de tres (3) años, como lo establece el actual artículo 9 del CFF que se encuentra en vigor.

Se establece que dicho plazo de cinco (5) años no resultará aplicable en el supuesto de que México: **(i)**

tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información con el nuevo país de residencia y **(ii)** que México tenga celebrado y se encuentre en vigor con dicho país un tratado para permitir la asistencia administrativa mutua para la notificación, recaudación y cobro de contribuciones.

### **Fusión o escisión de sociedades sin razón de negocios y transmisión de capital social en escisiones**

Se modifica el texto del artículo 14-B del CFF, con la finalidad de establecer que en el supuesto de que se lleve a cabo una fusión y/o escisión lo que se debe de transmitir es el "capital social". El actual artículo en vigor prevé, de manera genérica, que se debe de transmitir con motivo de dicha fusión y/o escisión es el "capital".

Asimismo, se precisa que, en caso de que la autoridad fiscal en el ejercicio de facultades de revisión, advierta que la fusión y/o escisión se llevó a cabo careciendo de razón de negocios, o bien se haya omitido el cumplimiento de cualquiera de los requisitos establecidos en el propio artículo, ésta se encuentre facultada para determinar que existió una enajenación en la transmisiones que se den con motivo de las dichas fusiones y/o escisiones, detonando con ello todas aquellas consecuencias fiscales que resulten aplicables.

Finalmente, dentro de las reformas al artículo 14-B del CFF, se indica que los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades, así como los elaborados como resultado de tales actos, deberán dictaminarse por contador público inscrito.

Del mismo modo, con la finalidad de homologar las disposiciones relativas a la fusión y/o escisión se modifica el texto del artículo 15-A del CFF con la finalidad de precisar y/o establecer que la transmisión que se tiene que dar, con motivo de la una escisión, es la del "capital social".

### **Operaciones relevantes**

Se modifica el texto del inciso d) del primer párrafo del artículo 31-A del CFF, con la finalidad de incluir, dentro de la información que los contribuyentes se encuentran obligados a presentar, la correspondiente a las operaciones relevantes, de conformidad con los artículos 14-B del CFF, 24 y 161, ambos de la LISR.

### **Homologación del derecho a la imagen con el tratamiento fiscal de las regalías**

Se adiciona un tercer párrafo al texto del artículo 15-B del CFF, con la finalidad de precisar que, dentro del concepto del uso o concesión de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, se encuentra comprendido el derecho a la imagen, otorgándole con ello el tratamiento de regalías gravables a aquellos ingresos obtenidos como resultado de la explotación

del derecho de autor inherente a la imagen

### **Autocorrección mediante la aplicación de saldos a favor**

Se modifica el artículo 23 del CFF, con la finalidad de establecer el derecho por parte de los contribuyentes, que se encuentren sujetos al ejercicio de facultades de revisión, de corregir su situación fiscal mediante la compensación de saldos a favor que se encuentren previamente declarados y no negados por la autoridad fiscal.

Previo a la reforma, el texto de dicho artículo únicamente contemplaba la facultad de la autoridad para que, de manera oficiosa, compensara saldos a favor contra aquellas cantidades que los contribuyentes adeuden, ya sea por adeudo propio o por retención.

Asimismo, dentro de la modificación, se incluye el procedimiento al cual se encontrará sujeto el ejercicio de este derecho, así como la previsión de una cláusula habilitante para efectos de que la autoridad emita reglas generales mediante las cuales se regulen aquellas cuestiones que no se encuentren reguladas en dicho artículo.

Finalmente, se prevé la inclusión de un artículo transitorio mediante el cual se precise que el ejercicio de este derecho entrará en vigor a partir del 1º de enero de 2023.

### **Responsabilidad solidaria**

Se modifica el texto del artículo 26 del CFF, con la finalidad de añadir diversas hipótesis mediante las cuales la autoridad podrá presumir la configuración de responsabilidad solidaria, derivada de la adquisición de negociaciones, por las contribuciones que se hubieran causado cuando pertenecían a otra persona. En ese sentido, conforme a la reforma, la autoridad fiscal se encontrará facultada para presumir que existe adquisición de negociación, salvo prueba en contrario, cuando esta detecte que la persona que transmite y la que adquiere el conjunto de bienes, derechos u obligaciones se ubican, entre otros, en algunos de los siguientes supuestos: (i) transmisión parcial o total de activos o pasivos o (ii) que los socios o accionistas cuenten con control efectivo y exista identidad parcial o total de los de los trabajadores, marcas y patentes, derechos de propiedad industrial o identidad parcial o total de los activos fijos, instalaciones o infraestructura que utilizan para llevar a cabo el desarrollo de sus actividades.

Del mismo modo, precisa, dentro de los supuestos de responsabilidad solidaria, a aquellos representantes legales de personas no residentes en el país o residentes en el extranjero: (i) con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones y (ii) que sean designados para efectos fiscales, hasta por el

importe de las contribuciones o aprovechamientos a los que se refieran las disposiciones fiscales correspondientes.

Finalmente, en el marco de la enajenación y/o venta de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes en México, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente, se incluye, dentro de los supuestos de responsabilidad solidaria, a aquellos contribuyentes residentes en México que no presenten la información relativa a la declaración de enajenación de acciones o títulos correspondiente. Conforme a dicha reforma, el contribuyente en México que omita presentar la información correspondiente será responsable solidario del contribuyente enajenante de las acciones o títulos valor, hasta por el monto de las contribuciones que se hubieren causado con motivo de dicho acto.

### **Registro Federal de Contribuyentes**

Se modifica el texto de los diversos apartados A), B) y C), del artículo 27 del CFF, con las siguientes finalidades:

- a)** Incluir la obligación de inscripción al RFC de aquellas personas físicas que obtengan la mayoría de edad por ministerio de ley, es decir una vez cumplidos los 18 años de edad. Al respecto, se precisa que dicha inscripción se realizará bajo el rubro de "Inscripción de personas físicas sin actividad económica", por lo que no adquirirán obligaciones de presentar declaraciones o pagar contribuciones;
- b)** Establecer la obligación de aquellas sociedades que cotizan en bolsa de valores de presentar al RFC aquella información de las personas que tengan control, influencia significativa o poder de mando;
- c)** Precisar que la autoridad fiscal se encontrará facultada para cancelar o suspender el RFC cuando esta detecte que en los cinco (5) ejercicios previos el contribuyente: (i) no haya realizado actividad alguna, (ii) no haya emitido comprobantes fiscales y/o (iii) no cuente con obligaciones pendientes de cumplir o exista constancia de la defunción de la persona física, y;
- d)** Establecer que la autoridad fiscal se encontrará facultada para hacer uso de cualquier herramienta tecnológica que proporcione georreferencias y, con base en ello, actualizar la información relacionada con el domicilio fiscal de los contribuyentes.

Adicional a lo anterior, se incluye como requisito adicional, tratándose de liquidaciones de entidades y cese total de operaciones, el de contar con una opinión positiva en materia de seguridad social.

### **Intercambio de información**

Se modifica el texto de artículo 30 del CFF, con la finalidad de incluir un párrafo noveno mediante el

cual se establezca que el plazo de conservación de la información y/o documentación que se encuentren obligadas a conservar aquellas entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, referidas en el artículo 32-B y 32-B Bis del CFF, será de seis (6) años, contados a partir a partir de la fecha en que se generó o debió generarse dicha información y/o documentación, o bien a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones relacionadas con la mencionada información y/o documentación, según sea el caso en concreto.

### **Obligaciones fiscales**

Se modifica el texto del artículo 31 del CFF para incluir un párrafo décimo segundo, con la finalidad de precisar que, en aquellos casos en los que las disposiciones fiscales no señalen el plazo de presentación de declaraciones, el plazo de presentación de dichas declaraciones sea el mismo establecido para realizar el pago de contribuciones, en términos del artículo 6 del CFF, esto es: (i) a más tardar al día 17 del mes calendario inmediato siguiente, tratándose de contribuciones que se calculen por periodos o (ii) dentro de los cinco (5) días siguientes al momento de la causación de la contribución, en los demás casos.

Asimismo, se derogan el penúltimo y último párrafo del mencionado artículo 31, los cuales actualmente hacían referencia a los proveedores de certificación de documentos digitales, estableciéndose con ello la obligatoriedad de incorporar el uso de sellos digitales.

### **Estándar para el intercambio automático de información sobre cuentas financieras**

Se modifica el texto del artículo 32-Bis del CFF, con la finalidad de precisar que la autoridad fiscal se encuentra facultada para celebrar convenios de colaboración con otras dependencias o entidades de la Administración Pública Federal y con ello lograr que esta se encuentre en posibilidades de coordinar acciones de implementación efectiva de intercambio de información.

### **Regulación en materia de beneficiario controlador**

Se modifica el texto de los artículos 32-B Ter, 23-B Quarter y 32-B Quinquies, todos del CFF, con la finalidad de establecer la obligación por parte de personas morales, fiduciarias, fideicomitentes, fideicomisarios y/o las partes contratantes o integrantes en caso de cualquier figura jurídica, de conservar como parte de su contabilidad y proporcionar a la autoridad fiscal, la información relativa a sus beneficiarios controladores.

### **Infracciones y multas relacionadas con los beneficiarios controladores**

En línea con lo anterior, se modifica el texto de los artículos 32-B, 32-B Quarter, 32-B Quinquies, 84-M y 84-N, todos del CFF, con la finalidad de incluir como

supuestos de infracción sancionados con multas a aquellas conductas relacionadas con el incumplimiento de la obligación de obtener, conservar y presentar ante la autoridad fiscal la información y documentación relacionada a los beneficiarios controladores que formen parte de la persona moral, fideicomiso o figura jurídica de que se trate, conforme a lo siguiente:

- a)** Entre \$1'500,000.00 y \$2'000,000.00 por cada beneficiario controlador en caso de no obtener, conservar y/o presentar la información conforme a los medios y formatos que establezca la autoridad fiscal;
- b)** \$1'000,000.00 por cada beneficiario controlador en caso de que no se mantenga la información correspondiente actualizada, y;
- c)** Entre \$500,000.00 y \$800,000.00 por cada beneficiario controlador en caso de que se presente la información incompleta, inexacta y/o con errores.

### **Simulación de actos jurídicos para fines fiscales**

Se adiciona un artículo 42-B al CFF, mediante el cual se establece una nueva facultad a las autoridades fiscales para determinar, dentro del marco del ejercicio de facultades de comprobación, la simulación de actos jurídicos, única y exclusivamente para efectos fiscales. Tratándose específicamente de operaciones con partes relacionadas, la referida determinación tendrá que estar debidamente fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia en el propio acto de determinación de la situación fiscal del contribuyente.

Al respecto se precisa que esta situación ya se encontraba prevista como regla general en las disposiciones del CFF (Art. 5-A). No obstante, con la modificación en cuestión, se incluye ahora como facultad particular de la autoridad en el marco del ejercicio de facultades de comprobación.

### **Documento de confidencialidad en revisiones de gabinete**

Se reforma el texto de la fracción IV del artículo 46 y se incluye una fracción VII al artículo 48 del CFF, con la finalidad de incorporar la suscripción de un acuerdo de confidencialidad por parte del contribuyente, como requisito para darle a conocer información confidencial de terceros independientes respecto de operaciones comparables que afecte la posición competitiva de dichos terceros. Cabe precisar que, conforme a la mencionada reforma, los términos y procedimiento mediante el cual se llevará la suscripción de dicho acuerdo de confidencialidad será dado a conocer por la autoridad fiscal mediante reglas de carácter general.

De lo anterior, se resalta la importancia que cobra esta reforma, específicamente dentro del marco de las revisiones de gabinete en materia de precios de

transferencia, toda vez que ahora será necesaria la suscripción del documento de confidencialidad para que las autoridades fiscales puedan revelar las comparables secretas de competidores directos a los contribuyentes, en las cuales esta se basó para la determinación correspondiente. Con esta reforma, se busca salvaguardar la confidencialidad de la información de competidores directos a la que únicamente tiene acceso la autoridad fiscal.

### **Visitas domiciliarias**

Se modifica el texto del artículo 49 del CFF, con la finalidad de incluir como sujetos susceptibles de ejercerles facultades de comprobación, bajo la modalidad de visita domiciliaria, a las instituciones financieras, las fiduciarias, los fideicomitentes o fideicomisarios y/o las partes contratantes o integrantes en caso de cualquier figura jurídica.

Para efectos de lo anterior, se propone que dichas visitas domiciliarias puedan llevarse a cabo en el lugar en donde se realicen las actividades, así como en el lugar en donde se celebren, ejecuten, tengan efectos, documenten, registren o inscriban los actos jurídicos que den lugar al cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quarter y 32-B Quinquies, todos del CFF.

### **Excepciones al orden de la revisión secuencial**

El Artículo 52-A del CFF se reforma para efecto de exceptuar de la revisión secuencial (aquella en la cual primeramente se requiere al dictaminador) a aquellos contribuyentes obligados a dictaminar sus estados financieros por contador público inscrito o bien a aquellos que hayan optado por dictaminarse, no estando obligado a ello.

### **Exhibición de la declaración correspondiente para el pago a plazos en parcialidades o diferido**

El artículo 66, fracción II, del CFF se reforma con la finalidad de precisar como requisito, para que el contribuyente pueda realizar el pago a plazos en parcialidades o diferido, que el 20% del monto total del crédito fiscal correspondiente se encuentre pagado al momento de solicitar la autorización correspondiente, debiendo anexar a la solicitud de autorización la declaración en la que se demuestre dicho pago.

### **Caducidad en el ejercicio de las facultades de comprobación**

Se modifica el texto del artículo 67 del CFF, con la finalidad de:

**a)** Establecer como supuesto de suspensión del plazo de caducidad de las facultades de comprobación por parte de las autoridades fiscales la solicitud de una resolución a una consulta en materia de precios de transferencia ("APA"), la cual se propone opere

desde el momento en el que se haya presentado la solicitud hasta que surta efectos la notificación de conclusión del trámite correspondiente.

**b)** Establecer que, en el supuesto de que el plazo de caducidad sea suspendido por dos (2) años o más, dicha suspensión no pueda exceder del plazo de: siete (7) años, siete años y medio (7.5) u ocho (8) años, según el caso en concreto.

Finalmente, se especifica que los plazos de caducidad no afectarán la implementación de los acuerdos alcanzados como resultado de los acuerdos amplios de intercambio de información que México tiene en vigor o de los alcanzados con base en los acuerdos interinstitucionales firmados con fundamento en dichos acuerdos.

### **Actualización del marco jurídico del secreto fiscal**

Se modifica el texto del artículo 69, fracción X, del CFF, con la finalidad de incluir como supuesto de excepción a la reserva de información fiscal y datos del contribuyente ("secreto fiscal"), a aquellas personas, físicas o morales, a quienes la autoridad fiscal haya dejado sin efectos su certificado de sellos digitales, por: (i) no haber subsanado y/o desvirtuado las irregularidades detectadas dentro del procedimiento de restricción temporal del certificado de sellos digitales, (ii) no haber subsanado y/o desvirtuado la presunción de inexistencia de operaciones y/o (iii) no haber subsanado y/o desvirtuado la presunción de transmisión indebida de pérdidas, salvo que se subsanen las irregularidades correspondientes, o bien corrijan su situación fiscal.

### **Actualización al procedimiento contra EFOS y EDOS**

Se modifica el texto del artículo 69-B del CFF, con la finalidad de incluir como causal de presunción de inexistencia de operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, aquella situación en la que la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes que soporten las operaciones de terceros, durante el periodo en el cual a este tercero se le hayan dejado sin efectos o le hayan restringido temporalmente el uso del certificado de sellos digitales, sin que hayan subsanado las irregularidades detectadas por la autoridad fiscal.

### **Sanción a la simulación de relaciones laborales**

El artículo 108 del CFF se reforma con la finalidad de incluir un inciso j) para considerar como delito de defraudación fiscal calificada a la simulación de una prestación de servicios profesionales independientes conforme al Régimen Simplificado de Confianza incluido como parte de las modificaciones a la LISR.

### **Modificaciones en materia de Firma Electrónica Avanzada y Certificado de Sello Digital (CSD)**

- Restricción de Firma Electrónica Avanzada(FIEL) o Certificado de Sello Digital (CSD) tratándose

de personas morales con socios o accionistas en situación fiscal irregular.

Se amplían los supuestos en los que se niega el otorgamiento de la FIEL y CSD necesarios para la emisión de CFDIs, cuando se de alguno de los siguientes supuestos: (a) alguno de los socios o accionistas que cuenta con el control efectivo del solicitante, se ubique en alguno de los supuestos de los artículos 17-H, fracciones X, XI o XII o 69 fracciones I a V del CFF (e.g., créditos fiscales no garantizados, delitos fiscales, o cancelación por créditos no pagados); o bien, (b) el solicitante sea socio o accionista con control efectivo de otra persona moral que se encuentre en los supuestos de los artículos antes mencionados. Lo anterior no será aplicable cuando se haya corregido la irregularidad.

Con la entrada en vigor de esta disposición se deberá de tener mayor control del cumplimiento fiscal de la totalidad de los socios o accionistas que tengan el control efectivo del contribuyente, a efecto de evitar que el incumplimiento fiscal de los mismos afecte la operación del grupo. Debe tenerse presente que existen precedentes judiciales conforme a los cuales no resulta procedente la suspensión de los efectos de la cancelación del CSD en caso de interponerse un medio de defensa, lo que implica que durante la resolución del medio de defensa no podrían cumplirse las obligaciones de emisión de CFDIs.

Desde nuestra perspectiva, consideramos que es cuestionable que se pretendan imputar consecuencias legales a un contribuyente con base en la situación fiscal de un tercero.

- Adición de supuestos para restricción temporal de CSD a que se refiere el artículo 17-H Bis del CFF

Se adicionan tres nuevas causales que permiten a la autoridad fiscal iniciar el procedimiento de restricción temporal de CSD y, eventualmente, cancelación de los mismos, como sigue:

**a)** Contribuyentes que, tributando bajo el nuevo régimen de confianza, omitan la presentación de tres o más pagos provisionales del ISR en un año calendario, consecutivos o no, o bien, omitan la presentación de la declaración anual del ISR.

**b)** Contribuyentes que se resistan u obstaculicen el ejercicio de facultades de comprobación (v.gr., no proporcionen información requerida o no permitan el acceso a los auditores, entre otras). Para ello, las autoridades fiscales deberán haber notificado al contribuyente previamente la multa por haber reincidido en una conducta que obstaculice el ejercicio de facultades de comprobación.

**c)** Contribuyentes que se detecten en alguno de los siguientes supuestos: (a) alguno de los socios o accionistas que cuenta con el control efectivo

del contribuyente, se ubiquen en los supuestos establecido en los artículos 17-H, fracciones X, XI o XII o 69 fracciones I a V del CFF (v. gr., créditos fiscales no garantizados, delitos fiscales, o cancelación por créditos no pagados); o bien, (b) el contribuyente sea socio o accionista con control efectivo de otra persona moral que se ubique en los supuestos previstos por los artículos antes mencionados.

Nuevamente, se recomienda llevar un control del cumplimiento fiscal respecto de la totalidad de las entidades en las que se tiene control efectivo a efecto de evitar que el incumplimiento en una de éstas afecte la operación del grupo en su totalidad.

Como se ha adelantado, es cuestionable que se pretenda imputar consecuencias legales a un contribuyente con base en la situación fiscal de un tercero.

- Procedimiento de Aclaración de irregularidades ante una Restricción temporal y Cancelación de CSD (Artículos 17-H y 17-H Bis del CFF)

Se elimina la posibilidad de acudir al procedimiento de aclaración de irregularidades para restablecer CSD cancelados respecto de aquellos contribuyentes que hayan agotado el procedimiento de aclaración en restricción temporal a que se refieren los artículos 17-H y 17-H Bis del CFF, o bien, respecto de contribuyentes publicados en el listado definitivo a que se refiere el artículo 69-B (operaciones inexistentes) y 69-B Bis (Pérdidas fiscales inexistentes) del CFF. Lo anterior se debe a que la aclaración no podría prosperar hasta en tanto no se desvirtúen los supuestos que dieron lugar a las publicaciones respectivas. Sin embargo, no deja de ser cuestionable que se estaría coartando el derecho a la debida defensa en el procedimiento respectivo, en aquellos casos en los que, por ejemplo, el contribuyente no se encuentre en los referidos listados y, por error, se cancelen los CSD.

Por otro lado, en cuanto a la restricción temporal de CSD, el artículo 17-H Bis del CFF solamente preveía los supuestos en los que la autoridad fiscal, previo a cancelar un CSD, debía seguir un procedimiento de restricción temporal y solamente en caso de no aclararse se daría lugar a una cancelación de CSD. La Reforma adiciona que, si dentro de este proceso, los contribuyentes no aportan la información requerida dentro de los plazos que señala el artículo, se tendrá por no presentada la solicitud de aclaración, por lo que la suspensión concedida con motivo de la solicitud de aclaración quedará sin efecto y se restringirá nuevamente el uso del CSD. Aunado a ello, continuará corriendo el plazo de cuarenta días que se tiene para interponer una aclaración previo a que se cancele el CSD.

Finalmente, se adiciona que en aquellos casos en los que la autoridad fiscal haya emitido una resolución en la que resuelva la situación fiscal definitiva de los contribuyentes derivada de otro procedimiento

y que haya dado lugar a una causal de restricción o cancelación de CSD (v.gr., como lo sería una resolución en la que publican en el listado definitivo del 69-B o 69-B Bis del CFF a un contribuyente o se determina un crédito fiscal), éstos únicamente podrán llevar a cabo el procedimiento de aclaración siempre que previamente corrijan su situación fiscal.

En relación con esto último, es de advertir que no se señala qué sucede cuando la resolución es objeto de impugnación a través de un medio de defensa, situación en la cual, consideramos debió aclararse que sólo resulta aplicable tratándose de resoluciones definitivas y que hubieran quedado firmes.

### **Modificaciones dentro de los procedimientos de devolución**

Se modifica la suspensión del plazo de 40 días con los que cuenta la autoridad fiscal para realizar la devolución de contribuciones, dentro de un procedimiento ordinario (sin ejercicio de facultades de comprobación), para el efecto que esta suspensión opere desde el primer requerimiento y hasta que el contribuyente cumpla en su totalidad con la información y documentación solicitada, incluso hasta el segundo requerimiento.

Adicionalmente, se incluye expresamente un plazo de 20 días contados a partir de que la autoridad notificó la última acta parcial u oficio de observaciones dentro de un procedimiento de revisión formal de una solicitud de devolución, para que el contribuyente pueda presentar documentos, libros o registros para desvirtuar los hechos u omisiones que se conozcan durante la revisión por los cuales pudiera dar lugar a una negativa de devolución. Habiendo concluido el plazo anterior, la autoridad deberá emitir la resolución correspondiente dentro de los siguientes 20 días hábiles. En el supuesto de resultar procedente la devolución, la misma se efectuará dentro de los 10 días siguientes a aquél en se notifique la resolución.

Será importante asesorarse para atender oportunamente y con el mayor detalle posible la última acta parcial o el oficio de observaciones. Ello pues en el caso de procedimientos de devolución no existe la oportunidad de llegar a un arreglo con la autoridad fiscal a través del acuerdo conclusivo ante PRODECON, por lo que de no aclararse las diferencias, los contribuyentes se verán obligados a acudir a los medios de defensa correspondientes para impugnar una eventual negativa de devolución, lo cual extendería de manera importante los tiempos de recuperación de los impuestos a devolverse.

### **Característica de los Comprobantes Fiscales Digitales (CFDI)**

Los contribuyentes que transporten mercancías que no sean objeto de enajenación, deberán expedir el CFDI que ampare dicha operación. Así mismo, los contribuyentes que emitan CFDIs deberán contar con las obligaciones relativas registradas frente al SAT

y cumplir con las reglas de carácter general que la misma autoridad publicará a través de su sitio oficial.

Finalmente, se señala que los CFDIs que amparen egresos pero que no cuenten con una justificación y/o soporte documental que acredite las devoluciones, descuentos o bonificaciones frente a la autoridad fiscal, no podrán disminuirse de los CFDIs de ingresos del contribuyente, pudiendo ser verificable mediante las facultades de comprobación de la autoridad.

### **Multas e Infracciones**

- Infracciones y multas relacionadas con la cancelación de CFDI

Se adiciona un nuevo supuesto considerado como infracciones relacionadas con la cancelación de CFDIs, cuando dichos comprobantes fiscales de ingresos sean emitidos por error o sin causa justificada o se cancelen fuera del plazo establecido por las leyes aplicables.

- Multas relacionadas con marbetes, precintos y envases de bebidas alcohólicas, así como para los fabricantes e importadores e cigarros o tabacos labrados

Se adicionan nuevos supuestos e infracciones para los productores de bebidas alcohólicas, así como para fabricantes e importadores de cigarros y tabacos labrados, tales como incumplir con normas de carácter sanitario, utilizar de forma incorrecta marbetes o precintos, producir más folios electrónicos a los autorizados, así como hacer uso incorrecto de los códigos de seguridad otorgados por el SAT.

- Infracciones cometidas por funcionarios o empleados públicos

Finalmente, se considera ahora como infracción el hecho de que los servidores públicos o funcionarios, no emitan las resoluciones ni resuelvan los asuntos a su cargo dentro de los plazos señalados por las normas procedimentales de carácter fiscal.

Lo anterior, como consecuencia de los constantes retrasos o resoluciones emitidas fuera de plazo por las autoridades fiscales a las solicitudes presentadas por los contribuyentes.

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

Se reforma el primer párrafo del artículo 29 para precisar que los contribuyentes que exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito, deberán emitir el CFDI correspondiente, con la finalidad de otorgar certeza jurídica a las personas que realizan este tipo de operaciones.

### **Publicación de complementos (Artículo 29, fracción III)**

Se incluye como requisito de validez de los CFDI el contar con complementos publicados por el Servicio de Administración Tributaria en su página de Internet, así como especificar la publicación de los complementos en dicha página de Internet.

### **Delimitación en la emisión de CFDI de egreso**

Existen casos en que los contribuyentes emiten comprobantes de ingresos que, al tener un vicio en su emisión, deberían ser cancelados, sin embargo, no emiten la cancelación y en su lugar emiten comprobantes de egresos Sin justificación para disminuir sus ingresos.

Por ello, se adiciona al artículo 29, fracción VI, párrafo tercero, del CFF para establecer que en el supuesto de que se emitan comprobantes de egresos sin contar con el soporte documental que acredite las devoluciones, descuentos o bonificaciones, estos no podrán disminuirse de los ingresos, lo cual podrá ser verificado por las autoridades fiscales en uso de sus facultades.

### **Actualización de las actividades y obligaciones manifestadas en el CFDI, en caso de discrepancia (Artículo 29-A, fracción V)**

Se adiciona a la fracción V del artículo 29-A del CFF, la facultad de la autoridad fiscal para actualizar las actividades económicas de los contribuyentes al régimen fiscal que corresponda en el RFC, cuando exista discrepancia entre la descripción de los servicios, bienes, mercancías, o del uso o goce señalados en los CFDIs y la actividad económica registrada por los contribuyentes.

Lo anterior, toda vez que la autoridad fiscal ha detectado que algunos comprobantes amparan operaciones que no se encuentran relacionadas con las actividades económicas que los contribuyentes tienen dadas de alta en el RFC.

### **Datos adicionales al CFDI (Artículo 29-A, fracción IV)**

Se adiciona como requisito de los CFDIs el nombre o razón social, el código postal del domicilio fiscal de la persona a favor de quien se expida el comprobante, así como la clave del uso fiscal que el receptor le dará al mismo.

Ello, pues se afirma que existe un incremento en el número de solicitudes por parte de contribuyentes que no reconocen operaciones comerciales o relaciones laborales que amparan dichos comprobantes, razón por la cual se incluyen los requisitos antes mencionados a efecto de contar con un mayor control para la identificación de este tipo de situaciones.

### **Delimitación en la cancelación de los CFDI de ingresos**

Se adiciona al artículo 29-A del CFF para especificar que los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo

podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan y siempre que la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación, salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor.

Lo anterior, ya que, las autoridades han detectado que, durante el ejercicio de facultades de comprobación los contribuyentes cancelan los CFDI, lo que provoca inseguridad jurídica respecto de dichas cancelaciones, por lo que, se propone que para que los contribuyentes puedan cancelar los CFDI, deben acreditar y justificar que efectivamente dichos comprobantes tuvieron un vicio en su emisión, estando en posibilidad de acreditar ante la autoridad fiscal la procedencia de dicha cancelación.

Dicha reforma se encuentra relacionada con el artículo 82, fracción XLII (adicionada) del Código que establece como infracción por la cancelación de comprobantes fiscales fuera del plazo establecido, una multa del 5% al 10% del monto de cada comprobante fiscal.

### **Establecimiento de la obligación respecto de ciertos contribuyentes para ser dictaminados por contador público inscrito**

Se adiciona al artículo 32-A del CFF la obligación a determinados contribuyentes de dictaminar, en los términos del artículo 52 del CFF, sus estados financieros por contador público inscrito. Dicha obligación será aplicable a las personas morales que tributen en términos del Título II de LISR, que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta iguales o superiores a un monto equivalente a \$876'171,996.50, así como aquéllas que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.

Lo anterior, derivado del incumplimiento que presentan algunos sectores de contribuyentes, respecto de la obligación de proporcionar la información referente a su situación fiscal, por lo que, como medida de control, es necesario establecer la obligación de que éstos dictaminen sus estados financieros, toda vez que la información es presentada de manera incompleta o con errores, por tal motivo y, como medida de control, es necesario establecer que para el cumplimiento de su obligación fiscal se auxilien de un profesional, como es el contador público inscrito, para dictaminar sus estados financieros.

Se mantiene la posibilidad de que los contribuyentes que no estén obligados a dictaminar sus estados financieros puedan hacerlo.

Por otra parte, modifica la fecha de presentación del dictamen al 15 de mayo, al ser un plazo razonable para el cumplimiento de esta obligación, ya que la información que será dictaminada es la que se obtiene al cierre del ejercicio inmediato anterior.

## **Opinión del cumplimiento de obligaciones fiscales (32-D)**

Se incluye para la obtención de la opinión positiva de cumplimiento de obligaciones fiscales, el cumplimiento de lo dispuesto en los procedimientos establecidos por las autoridades fiscales federales en materia de seguridad social.

### **Herramientas y programas para cumplimiento voluntario**

Para el mejor cumplimiento de las facultades de las autoridades fiscales, se modifican los incisos c) y j), fracción I, del artículo 33.

Con ello se establece, la elaboración de herramientas electrónicas, formas o formatos de declaración para su fácil llenado y presentación, mismas que serán difundidas con oportunidad, así como la información de fechas y medios de presentación de todas las declaraciones.

De igual manera se implementan programas para promover la certidumbre tributaria y prevenir controversias fiscales, a través del cumplimiento voluntario.

### **Obligación de presentar declaraciones, avisos y reportes de información**

Se adiciona al artículo 41, primer párrafo del CFF que las autoridades podrán exigir la presentación de los reportes de información de controles volumétricos a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B del propio Código, cuando los mismos no se presenten oportunamente. Acorde con ello, se propone reformar la fracción I del referido artículo, para hacer referencia a "información" en lugar de documento. (también cuando no se hayan presentado de conformidad con las disposiciones aplicables).

### **Obligaciones y sanciones del contador público inscrito**

Se adiciona un tercer párrafo a la fracción III, del artículo 52 del CFF, con la finalidad de establecer como obligación del contador público inscrito la relativa a informar a la autoridad fiscal, cuando derivado de la elaboración del dictamen, conozca que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y/o aduaneras o que ha llevado a cabo alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal.

Asimismo, se reforma la fracción III, del artículo 91-A, a efecto de establecer como responsable al contador público, cuando omita dar cumplimiento a la obligación prevista en el diverso 52, fracción III, tercer párrafo del Código, referente a informar a la autoridad fiscal cuando derivado de la elaboración del dictamen, conozca que el contribuyente ha incumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras o que ha llevado a cabo alguna conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal.

## **Avalúos**

Se adiciona al artículo 42, la fracción VI para señalar que las autoridades fiscales podrán practicar los avalúos a que se refiere esta fracción, también podrá realizarse respecto de toda clase de bienes o derechos a que se refiere el artículo 32 de la LISR y toda clase de servicios. Los avalúos que practique la autoridad se realizarán sin perjuicio de lo establecido en el reglamento de este Código en materia de avalúos.

Lo anterior, con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades.

### **Facultades de comprobación a instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios**

Se adiciona al artículo 42, las fracciones XII y XIII para establecer el supuesto para que las autoridades fiscales puedan realizar visitas domiciliarias y revisiones de gabinete a las instituciones financieras, fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos, o las partes contratantes o integrantes de cualquier otra figura jurídica, para constatar el cumplimiento de las disposiciones antes referidas así como también de las obligaciones que derivan de los artículos 32-B, fracción V, 32-B Bis, 32-B Ter, 32-B Quater y 32-B Quinques del Código.

### **Plazo máximo de substanciación del procedimiento de acuerdo conclusivo. (Artículo 69-C)**

Se modifica el artículo 69-C del CFF a fin de que establezca un plazo máximo de doce meses para la tramitación del acuerdo conclusivo llevado a cabo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, con el objeto de evitar dilaciones innecesarias que impacten en la determinación de recargos y actualizaciones de los créditos fiscales en caso de que no se llegue a un consenso.

### **Reducción de multas. (Artículo 70-A / Artículo 74)**

Se adiciona como requisito para la procedencia de la reducción de multas a las infracciones de las disposiciones fiscales que el contribuyente no haya interpuesto un procedimiento de resolución de controversias establecido en un convenio para evitar la doble tributación de los que el Estado Mexicano sea parte.

### **Supuesto para garantizar el interés fiscal. (Artículo 142, fracción IV)**

Se adiciona como supuesto de procedencia para garantizar el interés fiscal el hecho de que el contribuyente solicite un procedimiento de resolución de controversias establecido en un tratado para evitar la doble tributación de los que México sea parte, sin haber antes presentado

recurso de revocación.

### **Suspensión del Procedimiento Administrativo de Ejecución. (Artículo 144)**

Se elimina como excepción para garantizar el interés fiscal y con ello suspender el procedimiento administrativo de ejecución, la interposición del procedimiento de resolución de controversias previsto en algún tratado para evitar la doble tributación de los que México sea parte.

### **Comprobantes fiscales en operaciones con público en general**

Se modifica el párrafo segundo del artículo 14 del CFF por la cual eliminan toda referencia de los comprobantes simplificados ya que, hoy en día, las operaciones efectuadas con el públicas en general deber ser registradas en un comprobante fiscal digital por internet (CFDI) utilizando el Registro Federal de Contribuyentes genérico.

Lo anterior, siempre que contengan los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

### **Multas relacionadas con disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta**

En alcance a las reformas a la LISR, se adiciona un segundo párrafo a la fracción II del artículo 77 del CFF, esta modificación se realiza con el fin de incrementar las multas aplicables al contribuyente cuando no de cumplimiento a lo dispuesto en diversas disposiciones de la LISR, respecto a ciertas obligaciones del contribuyente.

Dicha reforma actualiza y alinea la legislación vigente con las conductas agravantes a los incumplimientos aplicables dentro de la LISR y así desincentivar el incumplimiento de obligaciones fiscales, esto en congruencia con la reforma al artículo 75, fracción V del CFF.

### **Infracciones relacionadas con proveedores de certificación autorizados**

Con el fin de incluir las conductas que se consideran infracciones que pueden cometer los proveedores de certificación en el envío de los CFDI, se adiciona el artículo 82-G al CFF. Dichas conductas son relativas al incumplimiento de las validaciones de los requisitos previstos en el artículo 29-A del CFF, así como el incumplimiento a la documentación técnica señalada en las reglas de carácter general emitidas por dicho órgano desconcentrado.

Ahora bien, dicha reforma es en consideración de los altos volúmenes de archivos digitales que amparan CFDI certificados que reciben mensualmente los citados proveedores, respecto de los cuales, al ingresar a las bases de almacenamiento del SAT, se identifican inconsistencia, lo cual conlleva al SAT a destinar recursos

para depurar las facturas electrónicas con inconsistencias y rechazarlas a efecto de que se consideren como facturas válidas.

Por último, se adiciona el artículo 82-H al CFF, por el cual se prevén las sanciones en caso de que se configuren las conductas previstas en el artículo citado anteriormente.

### **Aplicación de pérdidas fiscales en el régimen opcional para grupos de sociedades**

Se adiciona al artículo 76 del CFF, sanciones económicas relativas a las sociedades integradoras o integradas que apliquen el régimen opcional para grupos de sociedades y que declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, tal multa ascenderá del 60% al 80% de la diferencia que resulte respecto a la pérdida declarada y la que realmente corresponda, sin importar si la sociedad la hubiese disminuido total o parcialmente de su utilidad fiscal.

### **Infracciones cometidas por instituciones financieras**

Se adicionan los artículos 82-E y 82-F al CFF, para establecer diversas infracciones y sanciones a las instituciones financieras que omitan recabar información de los residentes en el extranjero con quienes lleven a cabo operaciones, así como aquellas que incumplan las obligaciones a su cargo en materia del Estándar para el Intercambio Automático de Información Sobre Cuentas Financieras en Materia Fiscal ("CRS" por sus siglas en inglés).

### **Armonización de legislación anticorrupción**

Se adiciona el inciso j), al séptimo párrafo del artículo 108 del CFF, mismo que menciona que cualquier práctica encaminada a la aplicación de un beneficio fiscal que se efectuó en contravención a la legislación anticorrupción vigente, como lo son los pagos realizados a cambio de actos que se traduzcan en un beneficio fiscal, serán considerados como defraudación fiscal.

### **Contabilidad en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos**

Con el fin de simplificar el cumplimiento de la obligación de controles volumétricos, se reforma el artículo 28 fracción I, apartado B del CFF, mediante el cual se elimina el otorgamiento de las autorizaciones como proveedores de equipos y programas para llevar controles volumétricos, para la prestación de los servicios y verificación de la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos, que realizan la emisión de los dictámenes que determinan el tipo de hidrocarburos o petrolíferos de que se trate, por parte del SAT.

### **Parámetros de la obligación de llevar controles volumétricos**

Como parte de las modificaciones incluidas al artículo

28, fracción I, apartado B del CFF, se incluyen los parámetros a considerar respecto de la obligación de llevar controles volumétricos, mismos que consisten en lo siguiente:

- La obligación de generar y conservar los reportes relativos a los volúmenes de manera diaria y mensual de las operaciones llevadas a cabo por el contribuyente.
- Los registros de volumen deben obtenerse de sistemas de medición.
- Especificar los puntos de medición.
- La obligación de asociar los registros de volumen a los CFDI y/o pedimentos.

Los contribuyentes obligados al cumplimiento de esta disposición se tratan de aquellos que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen, incluyendo almacenamiento para usos propios, distribuyan o enajenen, los hidrocarburos y petrolíferos, como lo son:

- Personas morales que extraigan hidrocarburos al amparo de un título de asignación o un contrato para la exploración y extracción de hidrocarburos.
- Aquellos que traten o refinen petróleo o procesen gas natural y sus condensados.
- Personas que realice la comprensión, descomprensión, licuefacción o regasificación de gas natural.
- Personas físicas o morales que transporte hidrocarburos o petrolíferos.
- Aquellas personas que almacenen hidrocarburos o petrolíferos.
- El almacenamiento de petrolíferos para uso propios, siempre que, consuman en promedio un volumen mayor o igual a 75,714 litros mensuales de petrolíferos durante el año de que se trate; o, que almacenen gas natural para usos propios en instalaciones fijas para la recepción de este para autoconsumo.
- Personas físicas o morales que distribuyan gas natural o petrolíferos.
- Personas físicas o morales que enajenen gas natural o petrolíferos.

### **Infracciones y multas relacionadas con controles volumétricos**

Se modifican los artículos 81, fracción XXV, 82, fracción XXV y 111 Bis, fracciones I, II, III, V y VI del CFF para establecer las infracciones, multas y sanciones penales para aquellos contribuyentes que no cumplan con los requisitos relativos a controles volumétricos.

### **Determinación presuntiva para el sector de hidrocarburos**

Se establece la facultad de la autoridad fiscal de llevar a cabo la determinación presuntiva de ingresos en caso de que los contribuyentes del sector de hidrocarburos presenten inconsistencias en su contabilidad, para lo cual, se incluyen los supuestos siguientes:

- No se realice el envío de reportes de controles volumétricos a la autoridad fiscal.
- El contribuyente no cuente con la debida medición de controles volumétricos y/o que las mediciones de éstos no sean confiables.
- Exista una diferencia entre las existencias medidas y las calculadas.
- Se detecte que el contribuyente recibe más de lo que le facturan a nivel de compra o lo que se importa.
- Entrega más litros de los que factura como venta o factura más de lo que puede vender.
- Se recibió más de lo que vendió.

En adición a lo anterior se establece la metodología y los coeficientes a determinar que la autoridad aplicará como parte de esta presunción.

#### **Coeficiente aplicable**

Se modifica el artículo 58 del CFF, fracción I para establecer los coeficientes aplicables a los giros y productos en el sector de hidrocarburos y petrolíferos, por los cuales las autoridades fiscales determinarán presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiera la LISR.

- Gas licuado

En el caso específico del gas licuado de petróleo se tomará en cuenta la información reportada por los distribuidores a la Comisión Reguladora de Energía ("CRE") y aquella publicada por Petróleos Mexicanos ("PEMEX"); de determinará una estimación de la ganancia bruta (sin considerar costos operativos ni de distribución) para la referida actividad, por lo que para la determinación presuntiva, se establece un coeficiente del 38% sobre los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente (utilidad fiscal).

- Gasolina

Ahora bien, en lo que se refiere a gasolina, se propone estimar un precio bruto de enajenación (sin considerar costos operativos ni de distribución) tomando de referencia el precio spot reportado por la Energy Information Agency de los Estados Unidos de América. Además, se pretende realizar una consulta de datos de la CRE respecto los precios de venta al público de tal suerte que, se determine un precio promedio.

Considerando esta diferencia de precios (precio spot y precios CRE) determinar una ganancia bruta (sin considerar costos operativos ni de distribución) para la referida actividad. Con base en dicha estimación y considerando la determinación presuntiva, se propone un coeficiente del 15% para la enajenación de gasolinas y diésel en estaciones de servicio sobre los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.

### **Medidas para combatir el contrabando por omisión de impuesto especial sobre producción y servicios aplicable a contribuyentes pertenecientes al sector de hidrocarburos y petrolíferos**

Se modifica el artículo 102, tercer párrafo del CFF, para establecer una excepción respecto de la no formulación de la declaratoria de perjuicio al fisco federal.

Al respecto y tratándose de la omisión en el pago del IEPS aplicable a los bienes a que se refiere el artículo 2º, fracción I, inciso D) de la LIEPS (Combustibles fósiles y Combustibles no fósiles) que se introducen al territorio nacional, se formulara la declaratoria a que se refiere el artículo 92, fracción II del CFF (declaración de perjuicio), aun cuando el monto de la omisión no exceda de \$195,210.00 o del 10% de los impuestos causados, el que resulte mayor y aunque el monto de la omisión no exceda del 55% de los impuestos que debe cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad.

### **Presunción de contrabando**

Tratándose de la presunción de contrabando, se modifica el artículo 103, fracción XX del CFF para establecer que, tratándose de combustibles fósiles y no fósiles, no será aplicable la salvedad establecida en esta. En este sentido, se presumirá contrabando, cuando se dé el supuesto a que se refiere el artículo 2º, fracción I, inciso D) y con ello se omita el pago del IEPS de dichas mercancías, por la inobservancia del agente o agencia aduanal de sus responsabilidades y obligaciones reguladas en la Ley aduanera.

Asimismo, se adicionan las fracciones XXII y XXIII al referido precepto, con el fin de presumir contrabando cuando se trasladen bienes o mercancías por cualquier medio de transporte en territorio nacional, sin el CFDI de tipo ingreso o de tipo traslado, según corresponda, al que se le incorpore el complemento carta porte.

Aunado a lo anterior, se presume delito, cuando el traslado se trate de hidrocarburos, petrolíferos o petroquímicos, que no cuentan con dicha documentación, así como con los complementos del CFDI de esos bienes.

### **Sanciones al delito de contrabando tratándose de hidrocarburos y petrolíferos**

Se modifica el artículo 104 del CFF con un último párrafo en el cual se establece como sanción, la cancelación definitiva del padrón de importadores de sectores específicos establecido en la Ley Aduanera.

### **Responsabilidad de los agentes y agencias aduanales**

Se derogan el segundo párrafo de las fracciones XII y XIII del artículo 105 del CFF, con la finalidad que los sujetos que intervienen en las operaciones y son coadyuvantes del SAT, desarrollen el ejercicio de sus funciones con la debida integridad, evitando cualquier tipo de práctica indebidas.

Con el fin de incrementar el cuidado en el desarrollo de las funciones de los agentes aduanales, se ha determinado que estos mismos serán sancionados al ser participantes que intervienen en la importación de este tipo de mercancías.

Este contenido fue preparado por Mariana Eguarte Morett ([meguiarte@sanchezdevanny.com](mailto:meguiarte@sanchezdevanny.com)), Abel Francisco Mejía Cosenza ([amejia@sanchezdevanny.com](mailto:amejia@sanchezdevanny.com)), Guillermo Villasenor Tadeo ([gvillasenor@sanchezdevanny.com](mailto:gvillasenor@sanchezdevanny.com)), Luis Antonio González Flores ([luis.gonzalez@sanchezdevanny.com](mailto:luis.gonzalez@sanchezdevanny.com)), Ricardo León Santacruz ([rls@sanchezdevanny.com](mailto:rls@sanchezdevanny.com)), Arturo Garza Matar ([agarza@sanchezdevanny.com](mailto:agarza@sanchezdevanny.com)) y Jorge López López ([jlopez@sanchezdevanny.com](mailto:jlopez@sanchezdevanny.com)).

Sánchez Devanny es una firma mexicana de abogados que ofrece **asesoría integral** a clientes locales e internacionales, para ayudarles a tomar las mejores decisiones para sus negocios considerados en su conjunto.

Establecemos vínculos a largo plazo con nuestros clientes porque nos esforzamos en comprender sus negocios y sus expectativas y nos enfocamos en proporcionarles **asesoría completa, clara y personalizada**.

## Fiscal

Esta área de práctica brinda asesoría pragmática a compañías mexicanas y extranjeras en aspectos de planeación fiscal, estrategias de optimización de la carga fiscal global, proyectos de expansión o nuevos proyectos de inversión, reorganizaciones cororativas nacionales e internacionales, aplicación de tratados fiscales precios de transferencia, así como representación en casos complejos de auditorías y litigios fiscales.

## Contacto

Abel Francisco Mejía Cosenza  
[amejia@sanchezdevanny.com](mailto:amejia@sanchezdevanny.com)

Arturo Garza Mátar  
[agarza@sanchezdevanny.com](mailto:agarza@sanchezdevanny.com)

Emilio García Vargas  
[egarcia@sanchezdevanny.com](mailto:egarcia@sanchezdevanny.com)

Guillermo Villaseñor Tadeo  
[gvillasenor@sanchezdevanny.com](mailto:gvillasenor@sanchezdevanny.com)

Jorge López López  
[jlopez@sanchezdevanny.com](mailto:jlopez@sanchezdevanny.com)

José Ángel Eseverri Ahuja  
[jae@sanchezdevanny.com](mailto:jae@sanchezdevanny.com)

José Ricardo Ibarra Córdova  
[jribarra@sanchezdevanny.com](mailto:jribarra@sanchezdevanny.com)

José Rodolfo Pérez Arguello  
[jperez@sanchezdevanny.com](mailto:jperez@sanchezdevanny.com)

Luis Antonio González Flores  
[luis.gonzalez@sanchezdevanny.com](mailto:luis.gonzalez@sanchezdevanny.com)

Mariana Eguarte Morett  
[meguiarte@sanchezdevanny.com](mailto:meguiarte@sanchezdevanny.com)

Pedro Ángel Palma Cruz  
[ppalma@sanchezdevanny.com](mailto:ppalma@sanchezdevanny.com)

Pedro José Miranda Sadurní  
[pjmiranda@sanchezdevanny.com](mailto:pjmiranda@sanchezdevanny.com)

Ricardo León Santacruz  
[rls@sanchezdevanny.com](mailto:rls@sanchezdevanny.com)

### Ciudad de México:

Av. Paseo de las Palmas #525 Piso 6  
Col. Lomas de Chapultepec, 11000  
Ciudad de México  
T. +52 (55) 5029 8500

### Monterrey:

José Clemente Orozco #335 Piso 4  
Despacho 401 Col. Valle Oriente, 66269  
San Pedro Garza García N.L.  
T. +52 (81) 8153 3900

### Querétaro:

Av. Antea #1090, Piso 2 Int 206  
Col. Jurica, 76100  
Querétaro, Qro.  
T. +52 (442) 296 6400



[www.sanchezdevanny.com](http://www.sanchezdevanny.com)

Sánchez Devanny se refiere a Sánchez-Devanny Eseverri, S.C., firma mexicana de abogados que brinda servicios legales de manera integral a compañías nacionales y extranjeras.

Esta publicación sólo contiene información general y es meramente informativa. Sánchez Devanny no presta asesoría o servicios por medio de la misma. Para obtener asesoría o servicios legales debe acudir con un especialista calificado que analice su caso en particular y lo oriente antes de tomar cualquier decisión o medida que pueda afectar a su negocio.

Sánchez Devanny presta servicios legales en las áreas de Corporativo y Transaccional; Financiamiento Corporativo y de Proyectos; Comercio Exterior y Aduanas; Inmobiliario, Infraestructura y Hotelería; Fiscal; Laboral, Seguridad Social, y Migratorio; Gobierno Corporativo y Cumplimiento Regulatorio; Energía, Recursos Naturales y Ambiental; Propiedad Intelectual, Entretenimiento y Deportes; Litigio y Medios Alternativos de Solución a Controversias; Salud, Alimentos y Cosméticos; Competencia Económica; Instituciones y Servicios Financieros; Gestión Patrimonial y Planeación Sucesoria; y Datos Personales y de Tecnologías de la Información a clientes públicos y privados principalmente en las industrias Automotriz, Retail, Farmacéutica, Manufactura en general, Inmobiliaria y Energética.