

Reforma fiscal 2014

De la aprobación a la aplicación.



Aprobadas por el Congreso de la Unión

Contenido:

• Ley de Ingresos de la Federación	2
• Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única	3
• Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo	3
• Nueva Ley del Impuesto sobre la Renta	
- Personas Morales	
▪ General	3
▪ Consolidación	9
▪ Sector Financiero	14
▪ Estímulos Fiscales	15
▪ Personas Morales No Contribuyentes	16
▪ Personas Físicas	19
▪ Materia Internacional	25
• Ley del Impuesto al Valor Agregado	27
• Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	30
• Código Fiscal de la Federación	33
• Ley Federal de Derechos - Reforma Minera	39
• Nuevo Sistema de Seguridad Social Universal	39
• Régimen Fiscal de PEMEX	41
• Ley Aduanera	43
• Algunos aspectos controversiales	45

El pasado 31 de octubre el Congreso de la Unión concluyó en definitiva la aprobación de las reformas al Código Fiscal de la Federación (CFF), Ley Aduanera (LA), Ley de Coordinación Fiscal (LCF), Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG), Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS), Ley Federal de Derechos (LFD), Ley de Ingresos de la Federación (LIF), así como la Nueva Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y la Abrogación de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU) y Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (LIDE), estando pendiente únicamente su publicación por parte del Poder Ejecutivo en el Diario Oficial de la Federación. Cabe aclarar que aún está pendiente de aprobarse la reforma constitucional en materia de Seguridad Social Universal y el Régimen Fiscal de PEMEX.

Las reformas que consideramos más importantes se mencionan a continuación:

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2014

El marco macroeconómico presupuestado para el 2014 se delineó bajo las siguientes previsiones:

Crecimiento % PIB	3.9
Inflación %	3.0
Tipo de cambio	12.9
Tasa cetes promedio %	4.0
Déficit % PIB	-1.5
Petróleo (dls./barril)	85.0

En materia de disposiciones fiscales, la Ley de Ingresos mantiene lo siguiente:

- Continuarán las mismas tasas de recargos, estímulos fiscales relacionados con la adquisición de diesel y cuotas de peaje en carreteras, exenciones y la condonación de multas de 50% o 60%, según sea el caso, derivadas de incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago.

Por su parte, se incluyen los siguientes como nuevos estímulos fiscales, los cuales implicarán un acreditamiento contra el impuesto sobre la renta que tengan a su cargo quienes se beneficien de la aplicación de dichos estímulos:

- A los adquirentes que utilicen los combustibles fósiles a que se refiere la LIEPS, en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes y que no se destinen a la combustión, permitiendo el acreditamiento del IEPS pagado.

- A los titulares de concesiones mineras cuyos ingresos brutos anuales sean menores a 50 millones de pesos, consistente en permitir el acreditamiento del derecho especial sobre minería que hayan pagado en el ejercicio de que se trate.

A partir de 2015, los precios al público para las gasolinas y el diesel deberán ajustarse mensualmente de forma congruente con la inflación esperada de la economía.

Por su parte, se reubicaron a la LISR y LIEPS una serie de disposiciones para incorporarlas en el ordenamiento que les correspondía.

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única

Se abroga la Ley del IETU, estableciéndose disposiciones para su transición, manteniendo los derechos y obligaciones adquiridos durante la vigencia del ordenamiento.

Por la forma en que quedó redactada la disposición transitoria, en principio, las actividades realizadas hasta el 31 de diciembre de 2013 que estén pendientes de cobro y que se cobren con posterioridad tendrían que pagar el IETU, lo cual creemos que no es la intención ya que se abroga la ley y de dicho transitorio se pueden desprender diferentes interpretaciones.

Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo

Se abroga la Ley del IDE, estableciéndose disposiciones para su transición, manteniendo los derechos y obligaciones adquiridos durante la vigencia del ordenamiento.

Disposiciones de salida IDE

Las instituciones del sistema financiero deberán entregar a los contribuyentes las constancias que acrediten el entero o, en su caso, el importe no recaudado del impuesto a los depósitos en efectivo correspondientes al mes de diciembre de 2013, a más tardar el 10 de enero de 2014, y al ejercicio fiscal de 2013, a más tardar el 15 de febrero de 2014.

El IDE se podrá acreditar, compensar o solicitar en devolución hasta agotarse.

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Personas Morales

Disposiciones Generales

Tasa corporativa

La tasa corporativa será del 30%, por lo tanto, quedan sin efectos las disposiciones transitorias que establecían reducciones a la misma, concretamente al 29% en 2014 y 28% a partir de 2015.

De forma análoga, se adecúan los factores empleados para el cálculo del gravamen en caso de distribución de dividendos y disminución de la CUFIN en el caso de acreditamiento de impuesto al 1.4286 y 0.4286, respectivamente.

Participación de los trabajadores en las utilidades (PTU)

Se deroga la disposición que establecía el procedimiento a seguir para la determinación de la PTU, a efectos de considerar la renta gravable de acuerdo al procedimiento general de las sociedades utilizado para fines del impuesto sobre la renta (ISR), esto es, a los ingresos obtenidos en el ejercicio, se le disminuirán las deducciones autorizadas, y el resultado será la renta gravable que sirva de base para el cálculo de la PTU. Cabe señalar que la disposición contempla la disminución de los ingresos acumulables para efectos de la PTU, con la parte considerada no deducible en el impuesto sobre la renta de los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, esto es, el 53% o 47% de dichos pagos, según sea el caso. Habrá que determinar los efectos de este ajuste a las reglas de cálculo, pues como se recordará el procedimiento particular de Ley permitía no considerar, por ejemplo, efectos inflacionarios para fines de determinar la base de PTU.

Asimismo, se establece que no se considera deducción la PTU pagada por la sociedad y tampoco se pueden disminuir las pérdidas fiscales pendientes de amortizar.

En el caso de que los contribuyentes hubieren optado por la deducción inmediata de los activos fijos, mediante disposición transitoria se aclara que deberán de considerar la deducción de dichos activos que les hubiera correspondido de aplicar los porcentos establecidos en LISR.

Intereses considerados dividendos

Se reubica de facultades de las autoridades a disposiciones generales, los supuestos en los que los intereses se asimilarán a dividendos pagados de las personas morales.

Responsabilidad solidaria del liquidador

Se elimina la posibilidad de liberar al representante legal de su responsabilidad solidaria, aún y cuando se formule dictamen por contador público.

Emisión de comprobantes fiscales

Se incorpora la obligación de obtener comprobantes en nuevos supuestos y de forma más general, significando esto que, entre otros casos, los sueldos y salarios tendrían que estar amparados con comprobantes fiscales digitales. Sería deseable que se publicaran reglas de carácter general para precisar lo que se persigue con este ajuste a las reglas.

Cuenta de capital de aportación (CUCA) y de utilidad fiscal neta (CUFIN)

Se establece, mediante disposición transitoria, la mecánica de cálculo del saldo inicial de la CUCA para contribuyentes que hayan iniciado operaciones con anterioridad al 1º de enero de 2014; sin embargo, falta regulación para la determinación del saldo inicial de la CUFIN al 31 de diciembre de 2000, ya que únicamente se establece la manera en que deberán ser calculadas las UFINES de los ejercicios de 2001 a 2013. Este tema tiene relevancia, no solo por las repercusiones por pago de dividendos, sino por los efectos que pudiera tener en otros cálculos, como el costo fiscal de acciones.

Ingresos

Enajenaciones a plazo

En el caso de enajenaciones a plazo (de conformidad con la definición del CFF), se elimina la posibilidad de acumular solamente la parte del precio cobrado, teniendo entonces que acumular la totalidad del precio pactado desde el inicio. Por lo tanto, esta partida sí podrá incluirse en la determinación del ajuste anual por inflación deducible.

Mediante disposición transitoria se establece que el saldo que se tenga al 31 de diciembre del 2013, se acumulará al cobro de conformidad con la LISR que se abroga. El impuesto que resulte se podrá enterar en dos partes iguales a partir del ejercicio en que se acumule y en el siguiente (con ciertas limitantes), pero en forma actualizada.

Nuevo supuesto de ingreso acumulable

Se establece un nuevo supuesto de acumulación de ingresos, representado por los intereses devengados por residentes en México o residentes en el extranjero con EP en nuestro país a favor de residentes en el extranjero, cuyos derechos sean transmitidos a un residente en México o a un residente en el extranjero con EP en el país, para señalar que se considerarán ingresos acumulables por el adquirente de los derechos, excepto que demuestre que el correspondiente impuesto fue enterado a las autoridades fiscales.

Costo fiscal de acciones

Se unifica la disposición relativa a la enajenación de acciones para considerar un solo cálculo para determinar el monto original ajustado, tanto para contribuyentes con un periodo de tenencia accionaria de hasta doce meses o mayor. En cualquiera de los escenarios, el contribuyente deberá de considerar dentro de la ganancia por enajenación de acciones, el costo promedio por acción que incluirá: el costo comprobado de adquisición, la diferencia de la CUFIN, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados, la diferencia negativa de CUFIN y las pérdidas fiscales generadas antes de la tenencia accionaria pero amortizadas durante dicha tenencia.

No obstante, se permitirá a los contribuyentes con una tenencia accionaria de hasta doce meses, optar por un cálculo que considere en la obtención del monto original ajustado, el costo comprobado de adquisición, los reembolsos y los dividendos o utilidades pagados.

Deducciones

Deducción cuotas de seguridad social

Se incorpora como deducción autorizada la cuota del Seguro de Desempleo y se elimina como deducción las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, cuando sean a cargo de los trabajadores.

Remuneraciones exentas

En el caso del monto a deducir de las remuneraciones exentas pagadas al trabajador, se establece que solamente procederá la deducción de hasta el 47% o 53% de dichas remuneraciones, entre otros conceptos: previsión social, cajas y fondo de ahorro, pagos por separación, gratificación anual, horas extras, prima vacacional y dominical y PTU.

Cabe aclarar que la deducción será del 53% cuando las prestaciones en el ejercicio de que se trate que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior.

Fondos de pensiones y jubilaciones

Se establece que la deducción de las aportaciones a los fondos de pensiones y jubilaciones estará limitada al 47% o 53% de la aportación realizada en el ejercicio que se trate. Sin embargo, en caso de disponer de los fondos para fines diversos, se pagará el impuesto al 30%.

Cabe aclarar que la deducción será del 53% cuando las prestaciones en el ejercicio de que se trate que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior.

Donativos

Se modifica el importe máximo en deducción para los donativos que los contribuyente efectúen a favor de la Federación, las entidades federativas, los municipios o sus organismos descentralizados, del 7% al 4% del total de la utilidad fiscal del contribuyente, correspondiente al ejercicio inmediato anterior.

Asimismo, en el caso de donación en especie se establece que los bienes deberán estar destinados a subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda y salud; asimismo, no se podrá ofrecer en donación bienes que en términos de algún ordenamiento jurídico no se puedan enajenar.

Vales de despensa

Se establece como requisito de deducción el que su entrega se realice mediante monederos electrónicos autorizados por el SAT.

Pagos por uso o goce temporal de automóviles y de aviones

Se modifica el límite diario para la deducción de las rentas de automóviles a \$200 pesos diarios por unidad, además de que se deberá cumplir con los demás requisitos formales.

Por otro lado, se elimina el límite diario de deducción para el pago por uso o goce temporal de aviones que tienen concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente.

Consumo en restaurantes

Se disminuye el porcentaje deducible en el consumo de restaurantes del 12.5% al 8.5%, siempre que el pago se realice con tarjeta de crédito, débito o a través de los monederos electrónicos autorizados por el SAT. Cabe señalar que esta limitante no resulta aplicable para viáticos, los cuales tienen sus propias reglas de deducción.

Límites a las deducciones con Refipres y partes relacionadas

Se agrega como concepto no deducible los pagos por concepto de intereses, regalías o asistencia técnica cuando el pago se haga a una entidad extranjera cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes que controle o sea controlada por el contribuyente, siempre que el pago sea inexistente o no gravable por la entidad que recibe el pago o que esta última sea transparente.

También se señala que el contribuyente no podrá deducir pagos a partes relacionadas en México o en el extranjero cuando los mismos sean deducibles para estas últimas. Esta limitante no será aplicable cuando la parte relacionada que deduce el pago efectuado por el contribuyente, acumule los ingresos generados por este último ya sea en el mismo ejercicio fiscal o en el siguiente.

Inversiones

Gastos preoperativos

Se elimina el procedimiento que permitía deducir al 100% las erogaciones realizadas por concepto de exploración y cuantificación de nuevos yacimientos en periodos preoperativos en un ejercicio, para aquellos contribuyentes dedicados a la explotación de yacimientos de mineral. En consecuencia, la deducción de estos gastos se deberá efectuar vía amortización.

Modificaciones en el porcentaje de depreciación

Se elimina como supuesto de deducción al 100% en un ejercicio a las máquinas de comprobación fiscal y equipos electrónicos de registro fiscal y el equipo usado en la conversión a consumo de gas natural y para prevenir y controlar la contaminación ambiental. Se adiciona como nuevo supuesto de deducción al 100% en el ejercicio a los sistemas de cogeneración de electricidad eficiente.

Inversión de automóviles

Se limita el monto deducible por la inversión en automóviles por un importe de \$175,000 a \$130,000 mil pesos sin incluir el IVA.

Del costo de lo vendido

Sistema de costeo y método de valuación

Se elimina el sistema de costeo directo en la determinación del valor de los inventarios. Asimismo, se elimina la posibilidad de optar por el método de valuación de inventarios de últimas entradas primeras salidas (UEPS). No se prevé disposición transitoria alguna para aquéllos contribuyentes que a la entrada en vigor de la presente Ley estuvieran en el período forzoso de 5 años, aplicando el método UEPS para la valuación de sus inventarios.

Del régimen simplificado

Eliminación del capítulo de régimen simplificado.

Se elimina el Capítulo del Régimen Simplificado contenido en la Ley anterior, y se crean dos nuevos Capítulos (Capítulo VII de los Coordinados y Capítulo VIII Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras).

El Capítulo VII de la nueva Ley se refiere a las personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen estas mismas actividades o complementarias, y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades.

Para estos contribuyentes, se mantiene la determinación del ISR con base en flujo de efectivo, si se tributa a través de un coordinado.

Se elimina el beneficio que existía en la Ley anterior para contribuyentes que se dedican a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras consistente en reducir el impuesto en un 25% (30% aplicable en el ejercicio fiscal de 2013).

Mediante disposición transitoria se establece que el SAT podrá mediante reglas de carácter general otorgar facilidades de comprobación hasta por un 4% de sus ingresos.

Cabe señalar que las personas físicas que sean integrantes de personas morales dedicadas a actividades del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, podrán cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual, siempre que administren directamente los vehículos que les correspondan, o bien, los hubieran aportado a la persona moral de que se trate. En estos casos, no resulta claro si dichos contribuyentes tributarían con base en flujo de efectivo.

Por lo que se refiere al Capítulo VIII de la nueva Ley, éste se refiere a los contribuyentes del sector primario (exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras), mismos que continúan con los beneficios anteriores, pero la reducción del 30% del impuesto estará limitado a que sus ingresos no excedan 423 veces el SMG del área geográfica del contribuyente elevado al año.

Los contribuyentes del sector primario que de acuerdo a la ley tengan hasta ciertos ingresos en el ejercicio, podrán deducir como gastos las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos.

Las personas morales y físicas que se dediquen a dicha actividades no pagarán el impuesto por los ingresos de 20 o 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica elevado al año, respectivamente, por el excedente se pagará el impuesto reduciéndose el mismo en un 30% o 40%, respectivamente.

Tratándose de sociedades o asociaciones de productores que se dediquen a las actividades agrícolas, ganaderas o pesqueras, constituidas con socios o asociados personas físicas, en las que cada uno tenga ingresos 20 veces por encima del salario mínimo elevado al año, sin exceder de 423 veces, sin que en su totalidad los ingresos en el ejercicio de la sociedad o asociación excedan de 4,230 veces el salario mínimo elevado al año, no pagarán el impuesto por los ingresos hasta por un monto, en el ejercicio, de 40 veces el salario mínimo elevado al año, por el excedente se pagará un impuesto que será reducido en un 30 por ciento.

Mediante disposición transitoria se establece que el SAT podrá mediante reglas de carácter general otorgar facilidades de comprobación hasta por un 10% de sus ingresos, con un límite de 800 mil pesos, tratándose de erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores.

De las obligaciones de las personas morales

Diversas obligaciones

Se elimina la obligación de presentar la declaración anual informativa de retenciones, clientes y proveedores, así como dividendos. Sin embargo, mediante disposición transitoria se continúa con esta obligación por los ejercicios del 2013, 2014, 2015 y 2016.

De las facultades de las autoridades fiscales

Se reubica al Código Fiscal de la Federación las facultades de las autoridades para la determinación presuntiva de las utilidades fiscales de los contribuyentes.

Consolidación Fiscal

Antecedentes

La Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante “LISR”) permite que un grupo de empresas con intereses societarios y económicos comunes, pueda tributar como una sola unidad económica, lo que posibilita el diferimiento del pago del impuesto sobre la renta (“ISR”).

Actualmente, desde un punto de vista económico, el régimen de consolidación fiscal funciona como un régimen de diferimiento del pago del ISR.

En su origen se concibió como un sistema de incentivo para coadyuvar con la capacidad operativa y financiera de las empresas, que no produjera un sacrificio fiscal o que implicara un “simple” diferimiento, situación que quedó plasmada en el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de junio de 1973.

Fue hasta el año de 1982 cuando nació el régimen de consolidación dentro de la estructura de la LISR. A partir de dicha fecha, el régimen ha sufrido diversas modificaciones e incluso ha incorporado un sinnúmero de artículos y reglas de carácter administrativo.

En el ejercicio de 1999 se observaron modificaciones importantes al régimen, no sólo por marcar el comienzo de reglas técnicamente más complejas, sino también por el impacto que éstas reflejaban en los estados financieros de las compañías que habían optado por el régimen en comento. En este sentido, las modificaciones de dicho ejercicio buscaban:

1. Limitar el diferimiento del impuesto a través del cambio de participación accionaria a participación consolidable.
2. Adecuar el régimen a prácticas internacionales y lograr su simplificación.
3. Limitar supuestos de elusión fiscal.
4. Adecuar tratamientos específicos como el relativo a la desincorporación e incorporación de sociedades.
5. Establecer supuestos de desconsolidación del grupo.

Diez años después, el régimen fiscal de consolidación fiscal sufrió otra modificación importante y nace el concepto del Impuesto Sobre la Renta Diferido (ISR D), siendo éste el impuesto que “en teoría” los grupos habían dejado de pagar a las autoridades fiscales con motivo de la consolidación. En ese sentido, se estableció un periodo de cinco años para pagar el ISR D y para tales efectos se establecieron diversos mecanismos y procedimientos para su cálculo y entero.

En términos generales, la reforma fiscal del 2010 marcaba las partidas sobre las cuales había que calcular el importe del impuesto diferido, entre otras:

- i) Dividendos no provenientes de CUFIN.
- ii) Pérdidas fiscales no utilizadas.
- iii) Pérdidas en enajenación de acciones.
- iv) Comparación de Registros de Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (RECUFIN).

Para efectos del pago del ISRD, se estableció la obligación de determinar el ISRD por el periodo comprendido desde la fecha en la que el grupo empezó a consolidar y hasta el 31 de diciembre de 2004, siendo este el primer bloque por el que se habría de pagar el diferido. Posteriormente, el cálculo se realizaría año con año y se iría incorporando su pago de conformidad con lo que se señala en la tabla siguiente:

Ejercicio	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
2004	25%	25%	20%	15%	15%		
2005		25%	25%	20%	15%	15%	
2006			25%	25%	20%	15%	15%

Posterior a la publicación de las reformas al régimen de consolidación fiscal en 2009, las autoridades fueron publicando diversas facilidades para la determinación del ISRD, incluso, se dieron a conocer reglas que permitían el diferimiento de ciertos conceptos, tal fue el caso de la comparación de los registros de utilidades fiscales netas.

Lo anterior, advirtiendo las autoridades que en muchas de las mecánicas de cálculo del ISRD se generaban ciertas distorsiones que llevaban a los contribuyentes al pago de un impuesto mayor al que en realidad habían diferido.

Al cierre del ejercicio de 2013, existen básicamente tres alternativas para el cálculo del ISRD, así como un número importante de reglas que permiten su entendimiento y aplicación, así como también otorgan algunas facilidades para los contribuyentes que se encuentran dentro de este esquema.

A partir de la modificación al régimen en 2010, fue clara la intención de las autoridades fiscales en el sentido de poco a poco ir limitando y eliminando de manera parcial un régimen que a lo largo de los años se ha hecho más complejo en su aplicación.

Eliminación del Régimen de Consolidación Fiscal

Dentro de las propuestas de reformas fiscales, el Ejecutivo Federal propuso la abrogación de la LISR, y con ello queda claro el final del régimen.

En la exposición de motivos se ha señalado que los cambios y mecánicas que se han incorporado al esquema a lo largo de su existencia, han hecho muy complejo el mismo, requiriendo de una especialización técnica para llevar a cabo la operación del mismo y como consecuencia, se ha debilitado el control y fiscalización de los contribuyentes que tributan bajo el multicitado régimen.

Dentro de la nueva LISR, se dan a conocer diferentes mecanismos para determinar el impuesto que resulte por la desconsolidación de un grupo.

Dicho impuesto se determinará considerando la desconsolidación total del Grupo al 31 de diciembre de 2013. Al igual que la reforma del 2010, en esta ocasión también existen tres procedimientos para determinación y pago del impuesto por desconsolidación, que pueden variar los efectos en cada grupo, siendo estos los siguientes:

- Método contenido en la LISR abrogada (artículo 71).- En un inicio, este método no fue planeado y considerado para desconsolidar un grupo, por lo tanto, los pasos y comparaciones señaladas en la norma, pudiesen generar distorsiones en la determinación del impuesto. Se parte de un resultado fiscal consolidado para llegar a uno nuevo.
- Método de disposición transitoria de la nueva LISR.- Se parte del ejercicio fiscal consolidado 2013, y se determina un impuesto sobre la renta de manera cedular.
- Continuación de método de diferimiento (Artículo 71-A).- Se propone continuar con el método para determinar el ISRD considerando lo dispuesto en la LISR que se abroga, con un método cedular.

Para tales efectos, el pago del impuesto por desconsolidación se deberá enterar de conformidad con el siguiente calendario:

- 1) 25% a más tardar el último día del mes de mayo del 2014.
- 2) 25% a más tardar el último día del mes de abril de 2015.
- 3) 20% a más tardar el último día del mes de abril de 2016.
- 4) 15% a más tardar el último día del mes de abril de 2017.
- 5) 15% a más tardar el último día del mes de abril de 2018.

En este orden de ideas, es oportuno señalar que cualquiera que sea la mecánica para determinar el impuesto diferido que elijan los grupos de empresas, deberán determinar el Impuesto al Activo (IMPAC) que con motivo de la desconsolidación deba enterarse, considerando para ello el IMPAC consolidado y el individual que puedan recuperar las sociedades controladas y la propia controladora. Este impuesto se pagará en las cinco parcialidades que establece el artículo 70-A de la LISR actual, en lugar del mes siguiente a la desconsolidación.

Por otra parte, los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2013 cuenten con autorización para consolidar su resultado fiscal y se encuentren dentro del periodo obligatorio de cinco ejercicios, podrán continuar consolidando durante el periodo restante conforme a las disposiciones fiscales vigentes al 31 de diciembre de 2013, y posteriormente enterar el impuesto diferido correspondiente en ejercicios subsecuentes y con el mecanismo opcional previsto en las disposiciones transitorias de la nueva LISR.

Es preciso señalar que el ISRD hasta el 31 de diciembre de 2007, se continuará pagando en los mismos términos y plazos que se establecían en las disposiciones transitorias o en el artículo 70-A de la LISR abrogada, según haya correspondido.

Régimen Opcional para Grupos de Sociedades

Al mismo tiempo en el que se deroga el Régimen de Consolidación actual, se establece una opción para calcular el impuesto sobre la renta de manera conjunta en los grupos de sociedades. El nuevo régimen parte de los fundamentos esenciales del esquema de consolidación que se deroga, permitiendo tener ciertos beneficios en el pago del impuesto cuando dentro del grupo de sociedades existan empresas con utilidades o pérdidas en un mismo ejercicio.

Para tales efectos se establece la figura de una sociedad integradora (actualmente la controladora) y sociedades integradas (actualmente controladas), que determinarán el impuesto sobre la renta del ejercicio de manera conjunta.

A este nuevo régimen de integración se podrá adherir cualquier grupo que cumpla con los requisitos establecidos en la nueva LISR, mismos que en principio son similares a los que se venían manejando para el Régimen de Consolidación.

Aquellos grupos que contaban con autorización para consolidar su resultado fiscal al 31 de diciembre de 2013, podrán aplicar este régimen sin que para ello sea necesario solicitar autorización al SAT, simplemente tendrán que presentar un aviso antes del 15 de febrero de 2014 señalando su incorporación al régimen de integración.

En los casos distintos, es decir, grupos de sociedades que quieran incorporarse a este Régimen y no hayan tributado conforme al Régimen de consolidación que se deroga, deberán presentar solicitud de autorización a más tardar el 15 de agosto del año inmediato anterior a aquél en que se pretenda iniciar bajo este esquema, la nueva LISR no establece un mecanismo de incorporación para grupos de sociedades que no se encuentran en el Régimen que se deroga y quieran incorporarse a este esquema a partir del ejercicio 2014.

Dentro de las principales características del Régimen de Integración podemos señalar la relativa a la participación accionaria, misma que para la sociedad integradora se establece que en ningún caso más del 80% de sus acciones con derecho a voto podrán ser propiedad de otra u otras sociedades, y para el caso de las sociedades integradas, deberán ser poseídas directa o indirectamente en más de un 80% por una sociedad integradora. Como recordaremos, el régimen de consolidación establecía un mínimo del 51% de tenencia para poder estar en el régimen de consolidación.

Se establece a través de disposiciones transitorias, que la sociedad integradora que no cuente con la participación antes señalada al 1° de enero de 2014, podrá considerar a dicha integrada como parte del grupo siempre que al 31 de diciembre de dicho año cumpla con el requisito del 80%. De no cumplir con dicho requisito, la sociedad integradora deberá pagar el impuesto diferido en los pagos provisionales.

Por otro lado, se establecen ciertos candados para la incorporación de compañías con pérdidas fiscales, las cuales en términos de lo dispuesto por la iniciativa de reforma no podrán ser consideradas como integradoras o integradas, o bien, podrán considerarse como tal siempre y cuando renuncien a sus pérdidas fiscales. Lo anterior, pareciera una medida muy extrema por parte de los legisladores la cual pretende evitar futuras planeaciones con pérdidas.

Asimismo, no podrán ser consideradas como integradora o integrada, entre otras las entidades que lleven a cabo operaciones de maquila, empresas que presten el servicio de transporte público aéreo, empresas con fines no lucrativos, en período de liquidación, ni que compongan el sistema financiero.

De conformidad con la mecánica establecida en la iniciativa de reforma, se establece que la sociedad integradora deberá determinar un factor de resultado fiscal integrado, el cual en términos generales, no es más que una proporción entre los resultados y pérdidas fiscales de la sociedad integradora y las sociedades integradas, de tal manera que a partir de dicho factor las sociedades puedan determinar el importe del impuesto sobre la renta que deberán pagar a las autoridades fiscales y aquél que se diferirá, para el ejercicio fiscal del 2014 se señala que los grupos de sociedades deberán determinar un factor hipotético de acuerdo al resultado fiscal obtenido en el 2013.

A manera de ejemplo, si todas las entidades tienen un resultado fiscal, es decir, son ganadoras, ello implica que el factor de resultado fiscal integrado sería equivalente a uno, y, por lo tanto, todas las entidades pagarán el impuesto en dicho ejercicio al 100%, sin que exista impuesto diferido alguno.

Si por el contrario, existen algunas empresas con pérdidas fiscales en el ejercicio, ello implicará la disminución del factor y, por tanto, quedaría una parte del impuesto como diferido, tal como se muestra en el ejemplo siguiente:

	Año 1			Total
	Integradora	Integrada A	Integrada B	
Ingresos	100	200	400	
(-) Deducciones	50	500	30	
= Utilidad o (pérdida) fiscal	50	(300)	370	
(-) Pérdidas fiscales anteriores	-	-	-	
= Resultado Fiscal	50	-	370	
x Participación Integrable	100%	100%	80%	
= Resultado Fiscal en Part.	50	(300)	296	46
x ISR 30%	30%	30%	30%	
= ISR	15	-	89	104
x Factor	13.29%	13.29%	13.29%	
ISR por part. integrable	2	-	12	14
ISR por part. no integrable	-	-	22	22
= ISR a enterar del ejercicio	2	-	34	36
ISR Diferido	13	-	77	90(*)
Factor de integración:				
Resultado Fiscal Integrado	46	13.29%		
Resultados Fiscales	346			

El impuesto sobre la renta que se difiere en el ejemplo anterior, es el equivalente al impuesto correspondiente a la pérdida de la Integrada A ($\$300 \times 30\% = 90^*$). Es decir, toda vez que una de las sociedades determinó una pérdida, hasta por el monto de dicha pérdida las demás sociedades podrán diferir proporcionalmente parte del impuesto que determinan.

El impuesto sobre la renta de la Integradora y la Integrada B ($\$13$ y $\$77$, respectivamente), es el impuesto que podrán diferir por un plazo de tres ejercicios, debiéndose enterarse en las mismas fechas en que deba presentarse la declaración correspondiente al ejercicio siguiente a aquél en que se concluya el plazo de los tres años.

En adición, es oportuno señalar, que en los casos en que la sociedad integradora o alguna de las integradas, deje de cumplir con los requisitos establecidos en el nuevo Régimen deberá enterar el impuesto diferido dentro del mes siguiente a aquél en que se perfeccione el supuesto jurídico.

Otro de los aspectos relevantes del nuevo régimen es que el impuesto que se determina por la sociedad integradora y las integradas deberá ser enterado a las autoridades fiscales de manera directa, es decir, cada sociedad deberá llevar un registro del impuesto pagado y aquel que difirió. El régimen de consolidación, como recordaremos, establecía un solo flujo de efectivo a las autoridades fiscales, mismo que se realizaba a través de la controladora, un cambio importante sobre todo en el tema de flujos de efectivo.

Tal como se muestra en el ejemplo anterior, el Régimen de Integración sólo parte de la premisa de la aplicación de pérdidas y diferimiento en tres años, dejando atrás conceptos tales como el libre flujo de dividendos y utilidades entre las sociedades integrantes del grupo, así como la determinación de partidas consolidadas como el Resultado Fiscal Consolidado y la Cuenta de Utilidad Fiscal Consolidada.

Dentro de los principales cambios en materia de obligaciones, podemos señalar lo siguientes:

1. Se elimina todas las obligaciones que se establecían para las sociedades controladoras y controladas relativas a registros, declaraciones y cálculos.
2. Se adiciona la obligación para la sociedad Integradora de conservar los registros que permitan determinar el resultado fiscal integrado, el factor de resultado fiscal integrados del ejercicio y los porcentajes de participación integrables correspondientes.
3. La declaración anual de la sociedad integradora será en el mes de marzo de cada año y deberá manifestar en dicha declaración el factor de resultado fiscal integrado, las sociedades integradas deberán presentar su declaración anual en el mismo plazo.
4. En aquéllos casos que las sociedades integradas presenten una declaración complementaria, la sociedad integradora también tendrá la obligación de presentar dicha declaración.
5. La sociedad integradora deberá hacer público en el mes de mayo de cada año, el impuesto sobre la renta que hubiere diferido. Para tales efectos se utilizará la página de Internet o los medios que el SAT establezca mediante reglas de carácter general.
6. Como algo que llama la atención y sobre todo en cuanto al tema de secrecía y privacidad de la información, se incorpora la obligación para la Integradora de compartir con las autoridades fiscales, a través de las declaraciones informativas, copia de las opiniones emitidas por los asesores fiscales que hubieran tenido el efecto de disminuir el resultado fiscal o aumentar la pérdida fiscal del ejercicio.
7. Se establece la obligación de llevar una Cuenta de Utilidad Fiscal Neta con reglas particulares para este Régimen.

Finalmente, en caso que los grupos de sociedades decidan dejar de tributar conforme al nuevo Régimen, deberán presentar un aviso en el mes de diciembre, en el cual notifiquen a las Autoridades Fiscales dicha situación y pagar el impuesto diferido.

Sector financiero

Régimen de intereses

El régimen de intereses permanece sin cambios, es decir, se seguiría aplicando el que ha operado en los últimos años, continuando la tasa del 0.60% que se aplica sobre el capital que da origen al pago de intereses.

Destaca que como consecuencia de la revisión que realizó la Cámara de Diputados, en el artículo que señala las retenciones en materia de intereses con residentes en territorio nacional, que no se efectuará la retención tratándose de las ganancias de las operaciones derivadas referidas al tipo de cambio de una divisa que se realicen en mercados reconocidos.

Información de depósitos en efectivo

A raíz de la abrogación de la LIDE y para efectos de seguir manteniendo información sobre los depósitos en efectivo, se establece una nueva obligación a las instituciones del sistema financiero para que informen a más tardar el 15 de febrero del año siguiente el importe de los depósitos en efectivo que excedan a

\$15,000 de manera mensual en el ejercicio. En el dictamen de la Cámara de Diputados se establece que también se deberá informar respecto de todas las adquisiciones en efectivo de cheques de caja.

Reserva Preventiva Global

Se elimina la opción para las instituciones de crédito de deducir de la Reserva Preventiva Global (RPG). Mediante disposiciones transitorias se establece un régimen en transición, obligando a determinar un ingreso acumulable bajo ciertos supuestos. Asimismo, mediante disposiciones transitorias se prevé la posibilidad de poder llevar a cabo la deducción de los excedentes con que se cuente a la fecha de entrada en vigor de la nueva ley, siempre que la deducción por créditos incobrables no exceda del 2.5% del saldo promedio anual de la cartera de créditos del ejercicio de que se trate.

Derivado de lo anterior, podríamos señalar que al eliminar la deducción por la constitución o incrementos de la RPG, se permite en consecuencia la deducción de la pérdida por cuentas incobrables atendiendo a la notoria imposibilidad práctica de cobro cubriendo requisitos a partir de 2014. En este sentido es importante señalar que se agrega un párrafo para la deducción de créditos incobrables de Instituciones de crédito, el cual señala que existe notoria imposibilidad práctica de cobro en la cartera de créditos cuando dicha cartera sea castigada de conformidad con las disposiciones establecidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Sociedades de inversión de capitales

Cambio del régimen

Con motivo de la propuesta de eliminación de la opción que permite a las sociedades de inversión de capitales acumular las ganancias por enajenación de acciones, intereses y el ajuste anual por inflación hasta el ejercicio en que se distribuyan a sus integrantes; por las inversiones realizadas a partir del 1 de enero de 2014 se deberán acumular dichos conceptos de acuerdo a las disposiciones generales establecidas en la nueva LISR. Mediante disposiciones transitorias se establece el régimen de transición por las inversiones realizadas hasta el cierre del ejercicio 2013.

Estímulos fiscales

Deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo

Actualmente, la LISR permite a ciertos contribuyentes deducir de forma inmediata el valor presente de la adquisición de bienes nuevos de activo fijo; sin embargo dicho beneficio no ha probado ser eficiente y ha sido utilizado para reducir la carga tributaria de los contribuyentes por lo que la deducción de inversiones debe de ser consistente con la naturaleza del ISR y a través de la vida útil del bien, por lo que se elimina la deducción inmediata de inversiones en la nueva LISR.

FIBRAS

Se establece para el régimen de FIBRAS que estos vehículos podrán tener ingresos que se determinen aplicando un porcentaje fijo a las rentas del arrendatario, siempre que no excedan del 5% del monto total de los ingresos anuales por concepto de rentas del fideicomiso. Un tema relevante a destacar es que continúa la exención de la ganancia por la venta de certificados en Bolsa.

Contribuyentes dedicados la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios

A los contribuyentes que se dedican a la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios, se les permite la opción de deducir el costo de adquisición de los terrenos en el ejercicio en que los adquieran mediante el cumplimiento de ciertos requisitos.

En esta reforma para 2014, se adiciona un párrafo que condiciona a que si los contribuyentes no enajenan el terreno después del tercer ejercicio inmediato posterior al que fue adquirido, deberán considerar como ingreso acumulable, el costo de adquisición de dicho terreno.

Contratación de adultos mayores

Se otorgará un estímulo fiscal a los contribuyentes que contraten adultos mayores, consistente en un equivalente al 25 % del salario efectivamente pagado a las personas de 65 años y más. Para estos efectos, se deberá considerar la totalidad del salario que sirva de base para calcular las retenciones del impuesto sobre la renta del trabajador en el ejercicio que corresponda.

Sociedades Cooperativas de Producción

Continúa el régimen que la ley abrogada establecía para este tipo de sociedades, ahora reubicado en el Título VII De los Estímulos Fiscales.

Como se recordará, las sociedades cooperativas de producción pueden diferir la totalidad del impuesto hasta el ejercicio fiscal en el que distribuyan a sus socios la utilidad gravable que les corresponda.

A este respecto se adiciona un párrafo que establece que en los casos en que las sociedades antes referidas, determinen utilidad y no la distribuyan en los dos ejercicios siguientes a partir de la fecha en que se determinó, se pagará el impuesto.

Eliminación Fomento al primer empleo

El capítulo VIII del título VII de la LISR abrogada “Del fomento al primer empleo” permite a los contribuyentes que contraten a trabajadores de primer empleo para ocupar puestos de nueva creación una deducción adicional en el ISR. La nueva LISR, elimina éste capítulo.

Producción Cinematográfica Nacional

La LISR actual establece un estímulo fiscal a la producción cinematográfica nacional, la nueva ley del ISR incorpora a dicho estímulo a los proyectos de inversión para la distribución de películas cinematográficas nacionales y ampliando el monto del estímulo fiscal a 650 millones de pesos para la producción y 50 millones se destinarán a dichos proyectos de distribución.

SIBRAS

Se elimina el estímulo que permitía a los accionistas que aportaran bienes inmuebles a este tipo de sociedades (SIBRAS) acumular la ganancia por la enajenación de los bienes aportados en el momento en que se enajenaran las acciones de estas sociedades o se enajenaran los bienes aportados.

Mediante disposición transitoria se establece que si al 31 de diciembre de 2016 no se han dado los supuestos anteriores para acumular la ganancia, los accionistas deberán de acumular la ganancia actualizada.

Personas Morales No Contribuyentes

Con el fin de promover el otorgamiento de donativos a donatarias autorizadas privadas, las que, en ciertos casos es su única fuente de ingresos, se propone establecer un tope a la deducción de los donativos que los contribuyentes efectúen a favor de la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios, o de sus organismos descentralizados, ahora fijado en el 4% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior del contribuyente, sin que en ningún caso, el límite de deducción total, considerando estos donativos y los realizados a donatarias autorizadas privadas exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior.

Actualmente, las instituciones privadas dedicadas a la enseñanza son consideradas no contribuyentes del ISR. Sin embargo, sí lo eran del IETU cuando no tuvieran autorización para recibir donativos deducibles para ISR. Con la reforma, se sigue con la misma línea del IETU, pues dichas instituciones sólo serán consideradas como tales cuando obtengan o mantengan autorización para recibir donativos deducibles en términos de la LISR.

Esta modificación tiene como razonamiento tener mayor control y fiscalización por las autoridades fiscales y asegurar el marco de transparencia sobre los ingresos que reciben estas instituciones. Así, se considera esta medida como conveniente para evitar que este tipo de instituciones caigan en la persecución de fines preponderantemente económicos.

Por su parte, las asociaciones deportivas seguirán siendo consideradas no contribuyentes del ISR, siempre que estén reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte y además sean miembros del Sistema Nacional del Deporte, en términos de la Ley General de Cultura Física y Deporte.

Por otro lado, se adicionan diversas actividades, en tanto que se eliminan otras, para incluirse en fracción diversa, del supuesto de instituciones de asistencia o beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos; que realicen las actividades para lograr las mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad.

Al efecto se adicionan: (i) apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas; (ii) aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad; y, (iii) fomento de acciones para mejorar la economía popular.

Por otro lado, se eliminan de este supuesto: (i) la promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad; y, (ii) apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.

En este sentido, el nuevo supuesto para considerar que instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia y organizadas sin fines de lucro, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, no son contribuyentes del ISR, sin que ahora sea necesario que tengan beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos, que realicen las actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades de indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, sino que sólo se dediquen a las siguientes actividades:

- a)** La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad o en la promoción de acciones en materia de seguridad ciudadana;
- b)** Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos;
- c)** Cívicas, enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público;
- d)** Promoción de la equidad de género;
- e)** Apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario, de las zonas urbanas y rurales;
- f)** Promoción y fomento educativo, cultural y artístico, científico y tecnológico;

- g)** Participación en acciones de protección civil;
- h)** Prestación de servicios de apoyo a la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento en términos de la Ley de Fomento a las Actividades Realizadas por Organismos de la Sociedad Civil; y,
- i)** Promoción y defensa de los derechos de los consumidores.

Se incluyen dentro del listado de no contribuyentes del ISR que determinarán remanente distribuible a los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de la LISR y a aquéllas enunciadas dentro del nuevo supuesto de instituciones de asistencia o beneficencia mencionadas en párrafos anteriores.

Se adicionan supuestos de instituciones que pueden solicitar autorización para recibir donativos deducibles del ISR con base en los nuevos supuestos de no contribuyentes del mismo impuesto, mencionados en párrafos anteriores. Al respecto, dentro de los requisitos para solicitar autorización para recibir donativos deducibles del ISR se establece que las respectivas personas podrán realizar actividades destinadas a influir en la legislación, siempre que dichas actividades no sean remuneradas y no se realicen a favor de personas o sectores que les hayan otorgado donativos, y además proporcionen a la autoridad fiscal la siguiente información:

- (i)** La materia objeto de estudio.
- (ii)** La legislación que se pretende promover.
- (iii)** Los legisladores con quienes se realice las actividades de promoción.
- (iv)** El sector social, industrial o rama de la actividad económica que se beneficiaría con la propuesta.
- (v)** Los materiales, datos o información que aporten a los órganos legislativos, claramente identificables en cuanto a su origen y autoría.
- (vi)** Las conclusiones,
- (vii)** Cualquier otra información relacionada que determine el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Lo anterior, en virtud de considerarse que esta actividad coadyuva con el Estado en ámbitos de interés primordial para el país, pues dichas instituciones llevan a cabo actividades que les permiten tener contacto con distintos sectores de la población y estar en condiciones de reflejar la misma en el marco normativo del país.

En la fracción referente a la obligación de expedir comprobantes, se elimina la parte correspondiente a conservar copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales respectivas, derivado de la implementación de los comprobantes fiscales digitales.

Se elimina la obligación establecida en la fracción VI del anterior artículo 101 de la LISR abrogada, consistente en presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año: **(i)** la información de las personas morales a las que en el año de calendario inmediato anterior les hubieran efectuado retenciones del ISR, así como de los residentes en el extranjero que se les hubieran efectuado pagos, de acuerdo con el Título V de la LISR; y, **(ii)** de las personas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.

Dentro de las obligaciones aplicables a las personas morales no contribuyentes, se adiciona un párrafo para establecer que los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos, la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación y los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de la LISR están obligados a expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinada, en la fecha en la que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral.

Personas Físicas

Disposiciones Generales

Discrepancia fiscal

Se establece que en el procedimiento de discrepancia fiscal, si la autoridad fiscal detecta que el monto de las erogaciones son superiores a los ingresos reportados en el año calendario, el contribuyente podrá ser sujeto de fiscalización; por ejemplo, si el contribuyente tiene depósitos o pagos en efectivo en su tarjeta de crédito, realizados por él o por un tercero, las autoridades fiscales pueden presumir la existencia de un ingreso que estaría sujeto al pago del impuesto sobre dicho depósito.

Tarifa de ISR

Se amplía la tarifa del ISR para personas físicas, para ingresos gravables superiores a 750 mil pesos anuales, a una tasa progresiva máxima de 35% como se muestra en la siguiente tabla:

Ingreso	Tasa
Más de 392,841 y hasta 750,000	30%
Más de 750,000 y hasta 1,000,000	32%
Más de 1,000,000 y hasta 3,000,000	34%
Más de 3,000,000	35%

Si bien se incrementa la tasa del 30% al 35% para el caso de personas físicas, no así para el caso de personas morales que seguirán tributando a una tasa del 30%, lo que implica una desigualdad entre estas personas con un mismo nivel de ingresos gravables.

Ingresos exentos

Enajenación de casa habitación

Se limita la exención del ingreso en la enajenación de casa habitación hasta por un monto equivalente a 700 mil UDIS (aproximadamente 3.5 millones de pesos), por el excedente se pagará el impuesto correspondiente en los términos de la LISR.

Conforme a la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, la exención era de 1,500,000 UDIS (aproximadamente 7.4 millones de pesos).

Adicionalmente se elimina la posibilidad de acreditar la residencia por 5 años, lo que permitía considerar ingresos superiores a 1,500,000 UDIS como exentos.

Enajenación de derechos parcelarios

Se establece que este tipo de operaciones deberán realizarse ante Notario Público, previa comprobación de los derechos de propiedad, con esta iniciativa se pretende regularizar este tipo de enajenaciones.

Ingresos por sueldos y salarios

Constancias

Se elimina la obligación que tenía el empleador de emitir la constancia de sueldos, salarios, conceptos asimilados, crédito al salario y subsidio para el empleo también denominado formato 37; en su lugar deben expedir comprobantes fiscales de los sueldos pagados en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, estos comprobantes fiscales tendrán un enlace con la base de datos de las autoridades fiscales, a fin de que ésta pueda reconciliar dichos montos con los importes que se reporten a través de la declaración anual del contribuyente.

Adicionalmente, el empleador deberá expedir constancia y comprobante fiscal que muestre el importe total de los viáticos pagados durante el ejercicio.

Por otro lado, se establece la obligación de presentar declaración informativa a más tardar el 15 de febrero de cada año, proporcionando la información de los ingresos obtenidos por las personas que durante el ejercicio anterior hayan ejercido la opción de adquirir acciones, otorgadas por su empleador en México o una parte relacionada del mismo.

Ingresos por actividades empresariales

Cuotas IMSS

Se elimina la deducibilidad de las cuotas del seguro social pagadas por los patrones que originalmente correspondían a sus trabajadores. Sólo serán deducibles las correspondientes a cargo del patrón, esto según, atendiendo al principio de simetría fiscal ya que si para un contribuyente es ingreso exento para el otro el gasto debe ser no deducible.

Deducción Inmediata

Se elimina la deducción de inversiones de manera inmediata para contribuyentes que exclusivamente presten servicios profesionales con ingresos inferiores a 840 mil pesos. Lo cual implica, que para deducir las inversiones tendrán que aplicar los porcentajes máximos autorizados por ley para cada tipo de tipo de bien de que se trate.

Base para PTU

La base para determinar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, tratándose de ingresos por actividades empresariales, será la misma que se determine para calcular el impuesto sobre la renta; es decir, ingresos acumulables menos deducciones autorizadas, incluyendo los gastos no deducibles por salarios exentos.

Contabilidad

Se elimina la posibilidad de llevar una contabilidad simplificada para personas que se dediquen a la prestación de servicios profesionales, actividades primarias y autotransporte, precisando que con ingresos menores a 2 millones de pesos, se deberá atender a lo establecido en el Régimen de Incorporación.

Comprobantes pago en parcialidades

Congruente con lo establecido para personas morales tratándose de ventas a plazo en donde se elimina la opción de acumular parte del precio cobrado y se debe considerar como ingreso el total del precio pactado, desaparece la obligación de expedir comprobantes por el importe de las parcialidades.

Declaraciones informativas

Se elimina la obligación de presentar declaración informativa en el mes de febrero de clientes y proveedores.

Régimen intermedio y REPECOS

Se elimina el régimen intermedio y el régimen de pequeños contribuyentes, quedando en su lugar el régimen de incorporación fiscal, mismo que es aplicable sólo a los contribuyentes que en el ejercicio 2013 obtengan ingresos inferiores a 2 millones de pesos. Lo anterior implica, que todos los contribuyentes en régimen intermedio que en el ejercicio de 2013 obtengan ingresos superiores a 2 millones de pesos automáticamente se tendrán que incorporar al régimen general a partir del ejercicio 2014.

Régimen de incorporación fiscal

Es un régimen con base en flujo de efectivo, aplicable a personas físicas que, no requieren de título profesional para realizar la actividad empresarial consistente en la enajenación de bienes o presten servicios y que sus ingresos no excedan de 2 millones de pesos.

Los pagos del ISR serán bimestrales sobre la utilidad fiscal que se determine y serán de carácter definitivo, es un régimen cédular ya que si la erogación es superior al ingreso se permite deducir contra el ingreso del siguiente bimestre hasta agotarlo. Al respecto, se excluye de este régimen a los contribuyentes que no presenten en plazo la declaración dos veces en forma consecutiva o en cinco ocasiones durante 6 años.

Quienes se incorporen a este régimen, tendrán una reducción del ISR a pagar conforme a la siguiente tabla:

Tabla										
Reducción del impuesto sobre la renta a pagar en el Régimen de Incorporación										
Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Por la presentación de información de ingresos, erogaciones y proveedores	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

Los contribuyentes de este régimen sólo podrán permanecer en el mismo durante un máximo de 10 ejercicios fiscales consecutivos. Una vez concluido dicho periodo, deberán tributar conforme al régimen general de personas físicas con actividades empresariales y profesionales.

En este sentido, se incluyó en el artículo noveno transitorio que el Ejecutivo Federal expida, en un plazo no mayor a 30 días a partir de la entrada en vigor de este decreto, reglas de carácter general en las que se establezcan incentivos económicos para facilitar la incorporación de contribuyentes a ese régimen.

Cuando los contribuyentes dejen de tributar en éste régimen no podrán volver a tributar en el mismo.

Ingresos por arrendamiento

Pagos a cuenta del impuesto anual

Se establece la obligación de presentar pagos provisionales trimestrales cuando los ingresos del contribuyente no excedan de diez veces el Salario Mínimo del Distrito Federal elevado al mes (para 2013 la cantidad de \$19,687)

Declaraciones informativas

Se elimina la obligación de presentar declaración informativa de retenciones así como la obligación de la fiduciaria de presentar información relativa a los beneficiarios.

Ingresos por enajenación de bienes

Comprobantes fiscales

Se establece la obligación de que debe existir un comprobante fiscal en el que se especifique el monto total de la operación, así como el ISR retenido y enterado, tratándose de enajenación de bienes inmuebles y otros bienes.

Enajenación de acciones en Bolsa de Valores

Se elimina la exención a personas físicas mexicanas por las ganancias en enajenación de acciones realizadas a través de la Bolsa Mexicana de Valores y las generadas de emisoras mexicanas en otros mercados reconocidos. Se establece aplicar una tasa del 10% sobre la ganancia, la cual tendría que ser determinada por los intermediarios financieros. En el caso de que se determinen pérdidas sólo se podrán disminuir contra el monto de las ganancias por el mismo concepto (régimen cedular). Asimismo, se tendrán 10 años para la aplicación de estas pérdidas. El impuesto definitivo del 10% no será aplicable a acciones que se enajenen fuera de la BMV, cuando se enajene el 10% o más de las acciones pagadas de la emisora en un periodo de 24 meses, cuando se enajene el control, cuando se trate de un cruce protegido, etc., ya que a las enajenaciones con estas características les aplica el régimen general de acumulación y pago del impuesto para personas físicas.

Cabe señalar que se puede desprender una problemática para los intermediarios financieros en la identificación del costo de adquisiciones muy antiguas ya que el intermediario podría no poseer el historial de los costos de adquisición, por lo que mediante disposición transitoria se otorga la opción para que el costo inicial se calcule con los últimos 22 precios de cierre del ejercicio de 2013 de las acciones de que se trate, excepto que hayan sido inhabituales por el número, volumen o valor de operaciones, en relación a los últimos 6 meses anteriores, si éste fuera el caso se utilizará el promedio de los 6 meses anteriores.

Se establece la obligación del agente financiero de efectuar el cálculo de la ganancia o pérdida y de entregar la información al contribuyente, quien deberá considerar dichos montos en su declaración anual.

Se exentan del impuesto sobre la renta las ganancias por venta de acciones proveniente de operaciones celebradas en bolsa por las SIEFORES.

Ingresos por adquisición de bienes

Comprobantes fiscales

Se establece la obligación de que debe existir un comprobante fiscal en el que se especifique el monto total de la operación, así como el ISR retenido y enterado, tratándose de adquisición de bienes por operaciones consignadas en escritura pública.

Ingresos por premios

Comprobantes fiscales y constancias

Se elimina la obligación de expedir constancia y en su lugar se establece la obligación de que debe existir un comprobante fiscal en el que se especifique el monto total de la operación, así como el ISR retenido y enterado.

Declaración informativa

Se elimina la obligación de presentar declaración informativa de retenciones efectuadas en el ejercicio por estas operaciones.

Dividendos provenientes de personas morales residentes en México

Se establece un nuevo gravamen del 10% para las personas físicas por los dividendos o utilidades provenientes de personas morales residentes en México. Dicho impuesto será definitivo y será retenido y enterado por la persona moral que distribuye el dividendo.

Este impuesto solo será aplicable a las utilidades generadas a partir del ejercicio 2014 que sean distribuidas por la persona moral residente en México. Para estos efectos la persona moral deberá de llevar una CUFIN con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra CUFIN con las utilidades generadas a partir del 1 de enero de 2014.

De los demás ingresos

Dividendos pagados por sociedades residentes del extranjero

Al considerar que el dividendo es fuente de ingreso de la persona física proveniente de la participación de capital en las sociedades, se establece la obligación para las personas que obtengan estos ingresos por dividendos pagados por sociedades residentes en el extranjero, de acumularlas a sus demás ingresos y pagar adicionalmente el ISR que se cause al multiplicar la tasa del 10% al monto al cual tenga derecho del dividendo efectivamente distribuido, sin incluir el monto del impuesto retenido que en su caso se hubiera efectuado.

El pago es definitivo y se efectuará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en que se percibieron los dividendos.

Comprobantes fiscales

Se establece la obligación de que debe existir un comprobante fiscal en el que se especifique el monto total de la operación, así como el ISR retenido y enterado por cada ingreso.

Requisitos de las deducciones

Salarios en efectivo

Se elimina la posibilidad de realizar pagos de salarios en efectivo, lo cual implica que los pagos respectivos se tendrán que hacer a través de transferencias bancarias o cheque nominativo, salvo cuando los mismos se efectúen en poblaciones o zonas rurales sin servicios financieros.

Estados de cuenta

Se elimina como soporte documental la posibilidad de utilizar los estados de cuenta bancarios como comprobante fiscal para soportar la deducción, lo cual implica que en todo caso será necesario contar con el comprobante fiscal respectivo para que proceda la deducción.

Importaciones temporales

Se elimina el esquema de las importaciones temporales, por lo que a partir del ejercicio 2014 toda importación tendrá el carácter de definitiva sujeta al pago de las contribuciones respectivas.

Declaración anual

Dictamen fiscal

Se elimina la obligación de presentar declaración anual, a través del dictamen fiscal, para aquellas personas físicas con actividad empresarial con ingresos superiores \$34,803,950 pesos que estaban obligadas a presentar dictamen fiscal y para aquellas que hubieran optado por presentarlo.

Obligados

Todos los contribuyentes están obligados a presentar declaración anual. Sin embargo, aquellos que obtengan ingresos por sueldos e intereses cuya suma no exceda de \$400,000 pesos y el ingreso por interés real no exceda de \$100,000 pesos podrán optar por no presentar dicha declaración.

Deducciones personales

El importe total de las deducciones personales que se podrán deducir en el ejercicio, incluidos los depósitos en las cuentas personales especiales para el ahorro, en ningún caso podrán exceder del importe que resulte menor entre el monto de 4 veces el salario mínimo del área geográfica del contribuyente, que para el Distrito Federal sería equivalente a \$94,550 pesos, o bien del 10% del total de sus ingresos. La limitante anterior no es aplicable a donativos.

Se establece como requisito para que proceda la deducción fiscal tratándose de honorarios médicos y dentales, así como de gastos hospitalarios y los destinados a la transportación escolar, que deberán efectuarse mediante cheque nominativo o a través de transferencia electrónica, o mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios.

Tratándose de donativos que se realicen en favor de la Federación, el límite para su deducción, no podrá exceder del 4% de los ingresos acumulables del ejercicio anterior, tratándose de los demás realizados a favor de otras donatarias autorizadas, en su conjunto no podrán exceder de 7% de los ingresos acumulables del ejercicio anterior.

Se limita la deducción correspondiente al interés real, por créditos hipotecarios de hasta 750 mil UDIS equivalente aproximadamente 3.7 millones de pesos, anteriormente el límite permitido era de hasta 1.5 millones de UDIS que equivale aproximadamente a 7.4 millones pesos.

Materia Internacional

Aplicación de tratados para evitar la doble imposición fiscal

Con la finalidad de evitar que la utilización de los tratados para evitar la doble imposición celebrados por México resulte en una doble no tributación, las autoridades fiscales podrán solicitar que se acredite la existencia de doble tributación jurídica de los ingresos objeto de gravamen en México, mediante una manifestación bajo protesta de decir verdad firmada por el representante legal del contribuyente, donde se indiquen las disposiciones relevantes al caso y se aporte la documentación que se considere necesaria.

Regímenes Fiscales Preferentes (REFIPRES)

Queda prohibida la deducción de pagos por concepto de intereses, regalías y asistencia técnica que se efectúen a entidades transparentes ya sea que controlen al contribuyente o bien, que sean controladas por el mismo. Se incluyen también aquéllos casos donde el pago se considere inexistente o no esté gravado para el receptor.

Se reincorporan a la definición de ingresos pasivos los siguientes conceptos:

- La enajenación de bienes inmuebles
- El otorgamiento del uso o goce temporal de bienes
- Ingresos percibidos a título gratuito

Acreditamiento de impuestos pagados en REFIPRES

Se fija el plazo para acreditar el impuesto que se hubiera pagado en el extranjero por operaciones de REFIPRES o aquél que se les hubiera retenido en los términos del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta en un plazo de hasta 10 años.

Régimen de Maquiladoras para efectos fiscales

Se establece una definición de operación de Maquila para efectos de tributar conforme al régimen especial, dentro de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, en la que se incluye el requisito de que la totalidad de sus ingresos productivos deben provenir de actividades de maquila, contemplándose incluso la posibilidad de efectuar exportaciones virtuales.

La maquinaria utilizada en la actividad de maquila debe ser al menos en 30% propiedad del residente en el extranjero, de acuerdo con las reglas que al efecto emita la autoridad (se esperaría que las reglas de determinación no se modificaran). No se aclara si habrá una excepción para las empresas que hoy tienen un programa de Maquila.

Por lo que se refiere al cumplimiento de las disposiciones de precios de transferencia para las empresas de este régimen, se mantienen la opción de *safe harbor* determinando su utilidad fiscal a través de la cantidad mayor que resulte de determinar un retorno de 6.9% sobre sus activos o bien, del 6.5% de sus costos y gastos operativos. Alternativamente, los contribuyentes podrán solicitar una resolución particular en la que se confirme el cumplimiento con las disposiciones de precios de transferencia correspondientes.

Tratándose de Maquiladoras de Albergue o *shelters* se limita el periodo máximo para su utilización a cuatro años, con la finalidad de que se cumpla el objetivo de su creación como un régimen temporal para residentes en el extranjero con interés de iniciar operaciones de manufactura en nuestro país.

Se establece una declaración informativa de las operaciones de maquila realizadas bajo esta modalidad entre otros controles y se especifica que las empresas que cuentan con este tipo de autorización, no podrán aplicar las reglas de *safe harbor* mencionadas anteriormente.

Acreditamiento de impuesto sobre la renta pagado en el extranjero

Se limita la mecánica de acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero por país o jurisdicción a fin de evitar la mezcla de acreditamiento de impuestos pagados en un determinado país o jurisdicción contra impuestos pagados por ingresos generados en países o jurisdicciones distintas.

Se establece una fórmula para determinar el monto proporcional de impuesto sobre la renta corporativo pagado en el extranjero en primer y segundo nivel, acreditable para la persona moral residente en México por la obtención de dividendos o utilidades.

Ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional

Enajenación de acciones

En aquéllos casos donde los residentes en el extranjero opten por el pago del impuesto sobre la renta sobre la ganancia obtenida por la transferencia de acciones con fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, se aplicará la tasa del 35%, manteniéndose el requisito de dictamen de Contador Público Registrado. Al efecto, se mantiene la obligación de designar un representante legal en México.

En el caso de residentes en el extranjero que obtengan ganancias en enajenación de acciones realizadas a través de la Bolsa Mexicana de Valores y las generadas de emisoras mexicanas en otros mercados reconocidos, se elimina la exención y en consecuencia, se aplicaría una retención por el intermediario financiero al 10% de la ganancia obtenida, sin que se puedan deducir las pérdidas.

Retención por pago de dividendos

La empresa que pague dividendos a residentes en el extranjero, deberá efectuar una retención del 10% sobre el monto de dividendos pagados. El impuesto tendrá carácter de definitivo.

Este impuesto solo será aplicable a las utilidades generadas a partir del ejercicio 2014 que sean distribuidas por la persona moral residente en México o establecimiento permanente. Para estos efectos la persona moral o el establecimiento deberán de llevar una CUFIN con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra CUFIN con las utilidades generadas a partir del 1 de enero de 2014.

Fondos de pensiones y jubilaciones

Con la finalidad de homologar las disposiciones aplicables a los Fideicomisos Inmobiliarios con la exención prevista en el Título V para los fondos de pensiones y jubilaciones que gozan de la exención del impuesto sobre la renta en sus países de origen, se establece como nuevo requisito que destinen los bienes inmuebles que adquieran o desarrollen, al otorgamiento de uso o goce temporal por un período de al menos cuatro ejercicios.

Piramidación de la base gravable

Se enfatiza que formarán parte de los ingresos del residente en el extranjero, aquéllos que absorba el residente en México evitando una erogación al primero, incluso tratándose del impuesto que corresponda, debiendo aplicarse las disposiciones propias del tipo de ingreso por el cual se pagó el impuesto. En otras palabras, se elimina cualquier duda relacionada con la "piramidación" de la base que dé origen al pago de impuestos por ingresos de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

Arrendamiento de remolques y semirremolques

Se establece una tasa de retención del 5% para los ingresos por arrendamiento tratándose de remolques o semirremolques, importados temporalmente y que sean utilizados directamente por el arrendatario para transportar bienes.

Intereses pagados a bancos extranjeros

Como ha venido sucediendo de manera histórica, a través de disposiciones de vigencia temporal de la Ley se permitirá aplicar la tasa del 4.9% por los intereses que se paguen a residentes en el extranjero cuando residan en un país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, se cumplan con los requisitos previstos en dicho tratado y se proporcione la información que solicite el SAT mediante reglas de carácter general.

Exención de operaciones financieras derivadas

Se adecua de manera expresa en la Ley las operaciones financieras derivadas que se encuentran exentas:

- OFD's consistentes en operaciones de futuros de SWAPS de tasa de interés que estén referenciados a la TIIE.
- Títulos de crédito emitidos por el Gobierno Federal o por el Banco de México.
- Cualquier otro que determine el SAT.

Retención por regalías a residentes en el extranjero

Se homologa la disposición del tratamiento de regalías establecido en la LISR con el tratamiento establecido en los tratados para evitar la doble tributación celebrados por México, en el sentido de solo aplicar la retención por regalías en la enajenación de bienes o derechos a que se refiere el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, solo en aquellos casos en los que dicha enajenación esté condicionada a la productividad, uso o disposición ulterior de tales bienes o derechos.

De esta forma, se elimina del supuesto de retención a la enajenación lisa y llana de ese tipo de bienes o derechos.

Ley del Impuesto al Valor Agregado

En el caso de este impuesto, se aprobaron una serie de modificaciones encaminadas a incrementar la recaudación. Es importante resaltar que algunas propuestas originales, no fueron aprobadas, quedando como sigue:

Impuesto en frontera y otras regiones

Se homologa la tasa del 16% en todo el país, al eliminar la tasa del 11% aplicable a la zona fronteriza y otras regiones.

Exenciones y tasa del 0%

Se mantiene la exención para la venta y renta de casa habitación y sobre intereses de créditos hipotecarios, así como a los servicios de enseñanza y espectáculos públicos.

En materia de transporte público terrestre de personas, se mantiene la exención únicamente al servicio de transporte prestado en áreas urbanas, suburbanas y zonas metropolitanas.

Se elimina el tratamiento de exportación a los servicios de hotelería y conexos, prestados por empresas hoteleras a turistas extranjeros que participen en congresos. Se considerarán como exportación aquellos servicios que hayan sido contratados antes del 8 de septiembre de 2013 y sean prestados durante el primer semestre del 2014.

Se elimina la tasa del 0% aplicable a los chicles y gomas de mascar y a las mascotas y productos para su alimentación.

Se mantiene la tasa del 0% a la enajenación de oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo sea al menos del 80% y no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

Se consideran exentos los intereses que reciban o paguen:

- Sociedades cooperativas de ahorro y préstamo
- Sociedades financieras populares y financieras comunitarias
- Organismos de integración financiera rural, así como a organismos descentralizados de la Administración Pública Federal
- Fideicomisos de fomento del Gobierno Federal

Se homologa el tratamiento aplicable al servicio de transporte aéreo internacional de carga y de pasajeros, considerando como exportación el 75% del mismo y el 25% como prestado en territorio nacional, permitiendo así el acreditamiento del IVA al 100%.

Sociedades Financieras de Objeto Múltiple

Factor de acreditamiento

Se establece que las SOFOMES determinen su factor de acreditamiento considerando como parte de sus actividades los ingresos por intereses, ganancia cambiaria, etc. Este cambio genera una disminución del acreditamiento del IVA.

Pago de IVA en operaciones de importación temporal y de introducción a otros regímenes aduaneros

Se elimina el tratamiento de operaciones exentas de IVA a las mercancías que se introduzcan a territorio nacional bajo los regímenes aduaneros de importación temporal por empresas con programa IMMEX, introducción a depósito fiscal de industria automotriz, elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado y recinto fiscalizado estratégico, por lo que para dichos regímenes aduaneros será procedente el pago de los impuestos mencionados al momento de la introducción de las mercancías al territorio nacional.

Sin embargo, se contempla la posibilidad de evitar el pago de IVA a través de un mecanismo de certificación por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) o bien a través del pago de fianzas que aseguren el pago de dicho impuesto.

Nueva certificación otorgada por el SAT

Las empresas podrán acceder a una certificación otorgada por el SAT, la cual les permitirá contar con un crédito fiscal equivalente al 100% del IVA que deban pagarse por la importación temporal o introducción de bienes.

Esta medida evitará el efecto financiero que provocaría el tener que pagar dichos impuestos y esperar a recuperarlos posteriormente mediante el acreditamiento o devolución, como tendrán que hacerlo las empresas que no obtengan la certificación.

El crédito fiscal otorgado para IVA no se considerará como ingreso acumulable para los efectos del impuesto sobre la renta.

Se prevé un periodo de transición para que las empresas puedan obtener la certificación, que sería de hasta un año contado a partir de que se hayan publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) las reglas correspondientes para que el SAT otorgue la certificación.

La mencionada certificación tendría una vigencia de un año, misma que podría ser renovada por las empresas 30 días hábiles antes de su vencimiento, cuando éstas acrediten que continúan cumpliendo con los requisitos y condiciones bajo los cuales les fue otorgada.

Los requisitos a cumplir para acceder a esta certificación se definirán mediante Reglas de Carácter General, las cuales serán emitidas por el SAT.

Posibilidad de garantizar IVA mediante fianza otorgada por institución autorizada

Quienes opten por no obtener la certificación del SAT, podrán garantizar el interés fiscal del pago del IVA, mediante una fianza otorgada por una institución autorizada.

Quienes decidan utilizar esta opción, no estarán obligados al pago del IVA al momento de la importación temporal o introducción de mercancías al territorio nacional.

IVA en cambios de régimen (importaciones definitivas) de mercancías

Se establece que las empresas no estarán obligadas al pago del IVA en las operaciones de importación definitiva, cuando dichos impuestos hayan sido cubiertos al momento de la importación temporal o introducción de bienes a territorio nacional.

Sin embargo, lo anterior no será aplicable cuando las empresas hayan optado por aplicar los créditos fiscales de IVA a que tendrían derecho con la nueva certificación del SAT.

IVA en enajenaciones entre residentes en el extranjero y con empresas con programa IMMEX o empresas automotrices

Se elimina la exención de IVA a las enajenaciones realizadas por residentes en el extranjero a empresas con programa IMMEX o a empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, de mercancías introducidas bajo los regímenes antes mencionados.

Sin embargo, continúa vigente la exención de IVA a las enajenaciones entre residentes en el extranjero de mercancías importadas temporalmente por empresas con programa IMMEX o introducidas a territorio nacional por empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal.

IVA en enajenaciones en recinto fiscalizado estratégico

Se prevé la eliminación de la exención de IVA para la enajenación de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.

Retención del IVA en adquisiciones a proveedores nacionales

Se establece la eliminación de la obligación de retención del IVA por parte de empresas con un programa IMMEX, o empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o

de autopartes para su introducción a depósito fiscal, cuando éstas adquieran bienes autorizados en sus programas, de proveedores nacionales.

Régimen de transición

Se establece un régimen de transición cuando los bienes o servicios se hayan enajenado o proporcionado en 2013 y el pago se realice dentro de los primeros 10 días del 2014, pudiendo considerar las tasas y exenciones vigentes para 2013. Esta regla también es aplicable para el uso o goce temporal de bienes. Esto no será aplicable a los actos o actividades que se lleven a cabo entre partes relacionadas, sean o no residentes en México.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

Impuesto a bebidas alcohólicas

Se mantiene la tasa aplicable a la enajenación de bebidas alcohólicas y cerveza. Vale la pena comentar, que la ley vigente contemplaba la disminución de las tasas, lo cual no ocurrirá, para quedar como sigue:

Bebidas con contenido alcohólico de hasta 14º G.L., del 26.5%

Bebidas con contenido alcohólico mayor a 20º G.L., del 53%

Impuesto a bebidas saborizadas

Se establece un impuesto a bebidas saborizadas, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas. También es aplicable a jarabes y concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.

Aplica a todos los productos que contengan azúcares (monosacáridos, disacáridos y polisacáridos, siempre que en este último caso se utilicen como edulcorantes con aporte calórico) en que la tasa será de un peso por cada litro.

Se excluye a la importación de bebidas saborizadas con registro sanitario como medicamento, a la leche en cualquier presentación incluyendo la que está mezclada con grasa vegetal y a los sueros orales.

Impuesto a los alimentos no básicos con alta densidad calórica

También se establece un impuesto a alimentos no básicos con alta densidad calórica. Se definen como alimentos con densidad calórica, aquellos que tienen densidad calórica igual o mayor a 275 kilocalorías por cada 100 gramos.

Cuando los alimentos gravados cumplan con la Norma Oficial Mexicana relativa a las especificaciones generales de etiquetado para alimentos, los contribuyentes podrán tomar en consideración las kilocalorías manifestadas en la etiqueta; cuando no tengan la etiqueta mencionada, se presumirá, salvo prueba en contrario, que tienen una densidad calórica igual o superior a 275 kilocalorías por cada 100 gramos.

La tasa será del 8% y aplicará a botanas, confitería, chocolates, flanes, dulces de frutas y de leche, cremas de cacahuete y avellana, los preparados con base de cereales, helados, nieves y paletas de hielo. Se incluyen definiciones para cada uno de estos conceptos.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, dará a conocer los alimentos de consumo básico, considerando su importancia en la alimentación de la población, que queden gravados con este impuesto.

Se establece que los contribuyentes de este impuesto, emitirán comprobantes sin el traslado expreso y por separado del impuesto.

Los causantes deberán informar trimestralmente, en los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, sobre sus 50 principales clientes y proveedores.

Impuestos ambientales

Con el propósito de desalentar conductas que afecten negativamente al medio ambiente, en 2014 entrarán en vigor dos impuestos ambientales; uno a combustibles fósiles con cuotas específicas al propano, butano, gasolinas y gasavión, turbosina y otros kerosenos, diesel, combustóleo, coque de petróleo y de carbón y carbón mineral, exceptuando al gas natural. El impuesto será aplicable a la enajenación e importación de los combustibles mencionados y se excluye del mismo al gas natural por considerar su bajo impacto negativo en el medio ambiente.

El impuesto se causará como sigue:

Combustible	Cuota	Unidades de medida
Propano	5.91	centavos por litro
Butano	7.66	centavos por litro
Gasolinas	10.38	centavos por litro
Turbosina y keroseno	12.40	centavos por litro
Diesel	12.59	centavos por litro
Combustóleo	13.45	centavos por litro
Coque de petróleo	15.60	pesos por tonelada
Coque de carbón	36.57	pesos por tonelada
Carbón mineral	27.54	pesos por tonelada

Tratándose de fracciones de las unidades de medida, la cuota se aplicará proporcionalmente.

Se permite pagar el impuesto mediante entrega de los bonos de carbono, definidos éstos conforme al Protocolo de Kioto y avalado por la Organización de las Naciones Unidas, dentro de la Convención marco de las Naciones Unidas sobre cambio climático.

Impuesto a plaguicidas

El segundo impuesto ambiental, será un impuesto a la enajenación e importación de plaguicidas que gravará entre el 6 y 9%, dependiendo su grado de toxicidad.

Pago de IEPS en operaciones de importación temporal y de introducción a otros regímenes aduaneros

Se elimina el tratamiento de operaciones exentas de IEPS a las mercancías que se introduzcan a territorio nacional bajo los regímenes aduaneros de importación temporal por empresas con programa IMMEX,

introducción a depósito fiscal de industria automotriz, elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado y recinto fiscalizado estratégico, por lo que para dichos regímenes aduaneros será procedente el pago de los impuestos mencionados al momento de la introducción de las mercancías al territorio nacional.

Sin embargo, se contempla la posibilidad de evitar el pago de IEPS a través de un mecanismo de certificación por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) o bien a través del pago de fianzas que aseguren el pago de dicho impuesto.

Nueva certificación otorgada por el SAT

Las empresas podrán acceder a una certificación otorgada por el SAT, la cual les permitirá contar con un crédito fiscal equivalente al 100% del IEPS que deban pagarse por la importación temporal o introducción de bienes.

Esta medida evitará el efecto financiero que provocaría el tener que pagar dichos impuestos y esperar a recuperarlos posteriormente mediante el acreditamiento o devolución, como tendrán que hacerlo las empresas que no obtengan la certificación.

El crédito fiscal otorgado para IEPS no se considerará como ingreso acumulable para los efectos del impuesto sobre la renta.

Se prevé un periodo de transición para que las empresas puedan obtener la certificación, que sería de hasta un año contado a partir de que se hayan publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) las reglas correspondientes para que el SAT otorgue la certificación.

La mencionada certificación tendría una vigencia de un año, misma que podría ser renovada por las empresas 30 días hábiles antes de su vencimiento, cuando éstas acrediten que continúan cumpliendo con los requisitos y condiciones bajo los cuales les fue otorgada.

Los requisitos a cumplir para acceder a esta certificación se definirán mediante Reglas de Carácter General, las cuales serán emitidas por el SAT.

Posibilidad de garantizar IEPS mediante fianza otorgada por institución autorizada

Quienes opten por no obtener la certificación del SAT, podrán garantizar el interés fiscal del pago del IEPS, mediante una fianza otorgada por una institución autorizada. Quienes decidan utilizar esta opción, no estarán obligados al pago del IEPS al momento de la importación temporal o introducción de mercancías al territorio nacional.

IEPS en cambios de régimen (importaciones definitivas) de mercancías

Se establece que las empresas no estarán obligadas al pago del IEPS en las operaciones de importación definitiva, cuando dichos impuestos hayan sido cubiertos al momento de la importación temporal o introducción de bienes a territorio nacional.

Sin embargo, lo anterior no será aplicable cuando las empresas hayan optado por aplicar los créditos fiscales de IEPS a que tendrían derecho con la nueva certificación del SAT.

Régimen de transición

Se establece un régimen de transición cuando los bienes o servicios se hayan proporcionado en 2013 y el pago se realice dentro de los primeros 10 días del 2014, pudiendo considerar las tasas y exenciones vigentes para 2013.

No obstante lo anterior, esto no será aplicable a los actos o actividades que se lleven a cabo entre partes relacionadas, sean o no residentes en México.

Código Fiscal de la Federación

Disposiciones generales

Cláusula antielusiva

Se elimina de la propuesta esta facultad de las autoridades fiscales consistente en recharacterizar las operaciones de los contribuyentes cuando carezca de razón de negocios.

Objetivo de la reforma

Según la exposición de motivos, las reformas al Código Fiscal de la Federación (CFF) tienen como objetivo, esencialmente, aclarar el sentido de las disposiciones fiscales con el fin de dotar a la autoridad de un marco legal que le permita disminuir la complejidad y los tecnicismos de las disposiciones fiscales.

Domicilio fiscal

En relación al domicilio fiscal de los contribuyentes personas físicas, se considerará aquél que se haya manifestado ante entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo siempre que los contribuyentes no hayan manifestado domicilio alguno, o bien, habiéndolo hecho, no se encuentran localizables en el mismo.

Obligación de inscribirse en el RFC cuando se abre una cuenta bancaria

Los contribuyentes personas físicas y morales que hayan abierto una cuenta a su nombre en las entidades del sistema financiero o en las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, estarán obligadas a solicitar su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

De los Medios Electrónicos

FIEL a través de representante legal

Se establece permitir mediante reglas de carácter general, los supuestos para que una persona física pueda tramitar su firma electrónica avanzada a través de un apoderado o representante legal, cuando sea materialmente imposible la actuación directa de los contribuyentes interesados, como es el caso de los incapaces y menores de edad; los mexicanos que residen en el extranjero; las personas que han sido declaradas desaparecidas o ausentes judicialmente; los condenados a penas privativas de libertad, o personas enfermas que se encuentren hospitalizadas, entre otros.

Medidas contra contribuyentes defraudadores

La reforma dispone (i) dejar sin efectos los certificados de sellos o firmas digitales, y de esa forma evitar la emisión de comprobantes fiscales; (ii) se tipifica como delito la utilización de comprobantes fiscales digitales para amparar probables operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; (iii) se castiga la omisión en un mismo ejercicio fiscal, estando obligados a ello, de la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas, previo requerimiento de la autoridad, (iv) y se castiga la desaparición del contribuyente del domicilio fiscal durante el procedimiento administrativo de ejecución.

Buzón tributario

Se crea un sistema de comunicación electrónico entre autoridades y contribuyentes denominado *buzón tributario*, por medio del cual aquéllas notificarán diversos documentos y actos administrativos y éstos podrán presentar promociones, solicitudes (incluidas devoluciones), avisos, desahogos a requerimientos de la autoridad, consultas sobre su situación fiscal y recurrir actos de autoridad. Las notificaciones realizadas mediante buzón tributario serán precedidas de un aviso electrónico enviado por el Servicio de

Administración Tributaria mediante (SAT) los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. Por lo que respecta a la creación del buzón tributario, se establece un régimen de transición mediante el cual entrará en vigor para personas morales a partir del 30 de junio del 2014 y para personas físicas el 1º de enero de 2015.

Fiscalización por vía electrónica

Se establece un esquema de revisión electrónica para que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación mediante el buzón tributario, requiriendo al contribuyente la documentación e información necesaria para ello, quien, mediante la misma vía deberá desahogar los requerimientos. Se dispone que este tipo de revisiones duren hasta un máximo de 3 meses.

De los Derechos y Obligaciones de los Contribuyentes

Devolución de cantidades a favor

Cuando se solicite la devolución de cantidades a favor, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente.

Responsabilidad solidaria

Los socios o accionistas serán responsables solidarios de las contribuciones causadas por las actividades de la sociedad, cuando no alcancen a ser garantizadas con los bienes de la misma, sin que la responsabilidad exceda del porcentaje de la participación que tenían en el capital social. La responsabilidad solidaria únicamente será aplicable a los socios o accionistas que tengan o hayan tenido el control efectivo de la sociedad, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas por la sociedad cuando tenían tal calidad. Dicha responsabilidad únicamente operará cuando (i) la persona moral no esté dada de alta ante el RFC, (ii) cuando durante el ejercicio de facultades de comprobación desaparezca, (iii) no lleve contabilidad o (iv) desocupe su domicilio fiscal sin presentar el aviso respectivo. Asimismo, serán responsables solidarios los albaceas o representantes de una sucesión por las contribuciones que se causaron o se debieron pagar durante el período de su encargo.

RFC

Se incorpora la obligación de inscripción en el RFC, para las personas físicas o morales que abran una cuenta en entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, en las cuales realicen depósitos o utilicen para realizar operaciones, que sean sujetos de contribuciones. Adicionalmente, se prevé que la autoridad fiscal podrá generar la clave de RFC con base en la información de la Clave Única de Registro de Población a fin de facilitar la inscripción a dicho Registro.

Obligaciones para entidades financieras

Se establece la obligación para integrantes del sistema financiero de proporcionar información a las autoridades fiscales sobre sus cuentahabientes y verificar que éstos estén dados de alta en el RFC. Con lo anterior, las autoridades fiscales podrán solicitar directamente información a dichas entidades sin necesidad de solicitarla a través de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV).

Adicionalmente, se establece que las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo deberán proporcionar información al SAT, de forma directa o mediante la CNBV, sobre créditos o préstamos otorgados a personas físicas y morales.

Limitación para contratar con la Administración Pública Federal

Se dispone limitar los contratos de adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública con la Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal, así como la Procuraduría General de la República, a particulares que habiendo vencido el plazo para presentar alguna declaración, provisional o no, y con independencia de que en la misma resulte o no cantidad a pagar, ésta no haya sido presentada, así como con aquellos contribuyentes que no presenten o lo hagan de forma incompleta, la información que señalen las formas oficiales autorizadas por la autoridades fiscales.

Adicionalmente se prevé que los proveedores a quienes se adjudique un contrato, para poder subcontratar deberán solicitar y entregar a la contratante la constancia de cumplimiento de las obligaciones fiscales del subcontratante.

Contabilidad

Se define lo que se entenderá por “contabilidad” para fines fiscales (definición amplia). Los registros y asientos contables se deberán realizar en forma electrónica, de conformidad con reglas generales que al efecto se expidan, y deberán estar a disposición de las autoridades fiscales en el domicilio fiscal. La información contable se suministrará mensualmente al SAT a través de su portal de internet.

Comprobantes fiscales

Se establece que el comprobante fiscal digital por internet es el único documento permitido para fines fiscales y se elimina el “comprobante simplificado”, así como el estado de cuenta bancario como medio de comprobación fiscal.

Dictamen fiscal

Se prevé como opcional la presentación del dictamen fiscal para personas físicas con actividades empresariales y personas morales que, en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$100'000,000.00, que el valor de su activo determinado en los términos de las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT, sea superior a \$79'000,000.00, o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior; para efectos de lo anterior, se establece un régimen de transición y se confirma la revisión secuencial.

De las Facultades de las Autoridades Fiscales

Publicación de contribuyentes incumplidos

Se establece la facultad de la autoridad fiscal para publicar en su página de Internet el nombre, denominación o razón social y la clave del RFC de aquellos con quienes es riesgoso celebrar actos mercantiles o de comercio, por no cumplir con sus obligaciones fiscales.

Acuerdos Conclusivos

Se introduce la figura de los “Acuerdos Conclusivos” consistente en la opción para el contribuyente de solicitarle a la autoridad fiscal, una vez que se ha iniciado un procedimiento de fiscalización, la adopción de un acuerdo pudiendo tener como beneficio la condonación del 100% de las multas. Se prevé que en dicho acuerdos participe la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Se destaca que en contra de los acuerdos conclusivos alcanzados y suscritos por el contribuyente y la autoridad no procederá medio de defensa alguno.

Autocorrección

Se introducen esquemas de autocorrección permitiendo al contribuyente acceder al pago a plazos en supuestos más benéficos.

Embargos de depósitos y seguros

Se incluye el embargo de depósitos o seguros como una vía para hacer efectivos los créditos fiscales, mismo que procederá únicamente por el importe del crédito fiscal y sus accesorios.

Congelamiento de cuentas bancarias

Se establece que cuando no se localice el contribuyente se pueden congelar sus cuentas bancarias. Se prevén plazos expeditos para el congelamiento y el levantamiento del mismo.

Preliquidación

Se establece la posibilidad de que la autoridad fiscal efectúe la determinación de hechos u omisiones, para lo cual emitirá una resolución provisional en la que se determinarán las posibles contribuciones a pagar (preliquidación), la cual se hará del conocimiento del contribuyente por medios electrónicos. Dicha resolución permitirá al contribuyente autocorregirse o aportar datos o elementos que desvirtúen la acción intentada por la autoridad, por la misma vía.

Medidas de apremio

Se establece una prelación en las medidas de apremio cuando el contribuyente obstaculice el procedimiento de fiscalización. Se dispone que el aseguramiento precautorio no podrá aplicarse en cantidades mayores a la determinación provisional que la autoridad realice exclusivamente para este fin. Adicionalmente, se señalan plazos expeditos para el aseguramiento precautorio de bienes e inmovilización de cuentas bancarias, hasta por el monto de la determinación provisional de adeudos fiscales y una vez agotadas las medidas de apremio al contribuyente.

Aseguramiento de bienes a comercio informal

Se prevé que en la práctica de visitas a contribuyentes con locales, puestos fijos o semifijos en la vía pública, cuando éstos no puedan demostrar que se encuentran inscritos en el registro federal de contribuyentes o, en su caso, no exhiban los comprobantes que amparen la legal posesión o propiedad de las mercancías que enajenen en dichos lugares, se imponga como medida de apremio el aseguramiento de dichos bienes.

Embargo en domicilio diferente al fiscal

Se adiciona la posibilidad de que la autoridad fiscal lleve a cabo el embargo donde se localicen bienes propiedad del deudor, susceptibles de embargo, y no solamente en el domicilio de éste.

Aseguramiento de bienes de terceros compulsados

Respecto de los responsables solidarios a los cuales se les compulse para corroborar las operaciones que realizaron con el contribuyente principal, se prevé la posibilidad para las autoridades fiscales de efectuar el aseguramiento de sus bienes en aquellos casos en que se nieguen a proporcionar la información y documentación solicitada en la compulsas.

Notificación a órganos de dirección sobre auditorías

Se prevé la obligación para las autoridades fiscales de informar durante el desarrollo de todos los procedimientos de revisión a los contribuyentes, a los sus órganos de dirección de las personas morales, de los hechos u omisiones que se detecten durante el desarrollo de los mismos de conformidad con los requisitos y el procedimiento que el SAT establezca mediante reglas de carácter general.

Secreto fiscal

Se dispone que no es obligatorio guardar el secreto fiscal tratándose de contribuyentes que no estén localizables o no emitan comprobantes fiscales válidos. Las autoridades publicarán los nombres de los contribuyentes en esta situación como contribuyentes con los que existen riesgos al contratar (cuando no se presenten declaraciones, sentencia condenatoria por delitos fiscales o cuando sean insolventes y se les hubiere cancelado un crédito fiscal por esta razón).

Asimismo, se permite a las autoridades fiscales compartir información para objetivos distintos de los fiscales cuando los tratados internacionales aplicables así lo prevean.

Infracciones y Delitos fiscales

Uso Indevido de comprobantes fiscales

Se regula publicar una lista de los contribuyentes que utilicen indebidamente los comprobantes fiscales, cuyo efecto sería la presunción de que las operaciones que efectúen nunca existieron y ninguno de sus comprobantes fiscales surte efectos. En el caso de dichos contribuyentes, las autoridades podrán llevar a cabo el recálculo de las contribuciones y, en su caso, iniciar el proceso penal respectivo.

Reducción de multas

Se incluye una modificación con el objeto de que los parámetros para el otorgamiento de la condonación de hasta el 100% de las multas, no sean de carácter interno y no sólo sea la autoridad la que conozca en qué casos procede la condonación, sino que sea a través de reglas de carácter general en las cuales se prevean estos supuestos.

Vigilancia de actividades de donatarias

Se prevén infracciones y sanciones a quienes pretendan realizar las deducciones de forma indebida sobre donativos, dando certeza jurídica a los donatarios.

Calidad de garantes en la comisión de delitos

Se regula la calidad de garante en los delitos fiscales de omisión impropia o de comisión por omisión respecto de las personas que por contrato o ley se encuentran obligadas respecto de la empresa, como son los administradores, directores, gerentes o de manera general quienes tengan poder de administración o dominio. Así, con la reforma se prevé que el ministerio público de la Federación, jueces y magistrados puedan determinar con claridad en los delitos de omisión previstos en el CFF, quiénes son los responsables de los delitos fiscales cuando se trate de una persona moral. Específicamente, se establece que serán responsables de los delitos fiscales quienes tengan la calidad de garante derivada de una disposición jurídica, de un contrato o de los estatutos sociales, en los delitos de omisión con resultado material por tener la obligación de evitar el resultado típico.

Delitos de profesionistas independientes

Se establece que profesionistas independientes sean penalmente responsables de los delitos fiscales cuando derivado de un contrato, convenio o cualquier otro acto que implique asesoría o desarrollo de la actividad profesional, propongan, establezcan o lleven a cabo por sí o por interpósita persona, mecanismos vinculados con esquemas ilícitos o incumplimiento a obligaciones fiscales.

Delito equiparado a contrabando

Se tipifica como delito equiparable al contrabando a quien señale en el pedimento nombre, denominación o razón social o la clave del RFC de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio

exterior o cuando estos datos sean falsos; cuando el domicilio fiscal señalado no corresponda al importador, salvo los casos en que sea procedente su rectificación; se señale un domicilio en el extranjero donde no se pueda localizar al proveedor o cuando la información transmitida relativa al valor y demás datos relacionados con la comercialización de mercancías deriven de una factura falsa.

Procedimientos Administrativos

Procedimiento administrativo de ejecución

Se prevén nuevas reglas para la implementación del procedimiento administrativo de ejecución a efecto de acortarlo aproximadamente a 4 meses cuando no se interponga medio de defensa, y hasta 3.6 años cuando sí se interponga y no se garantice el interés fiscal. Se establece la reducción del plazo de remate de 30 a 20 días y de subasta de 8 a 5 días.

Recurso de revocación

Se disminuye de 45 a 30 días, el plazo de interposición para impugnar a través del recurso de revocación. Se establece para la interposición de dicho recurso el buzón tributario aunque también podrá enviarse a la autoridad competente en razón del domicilio o a la que emitió o ejecutó el acto, a través de los medios que autorice el SAT mediante reglas de carácter general.

Garantía del interés fiscal

Se establecen dos plazos para garantizar las contribuciones liquidadas, a saber, 30 días hábiles después de la notificación del crédito fiscal, y 10 días hábiles a partir de la notificación de la resolución a los recursos administrativos (revocación, inconformidad o procedimiento de resolución de controversias previstas en tratados).

Plazo máximo de prescripción

Se establece que el plazo para que se configure la prescripción, en ningún caso, incluyendo cuando éste se haya interrumpido, no podrá exceder de diez años contados a partir de que el crédito fiscal pudo ser legalmente exigido.

Régimen Transitorio

Transitorios

Se señala que en los casos en que se modifican plazos, procedimientos y figuras jurídicas vigentes antes de la entrada en vigor de las reformas, se prevé un régimen de transición con los cuales se podrán continuar hasta su extinción las situaciones de hecho y de derecho generadas con anterioridad a dichas reformas.

Ley Federal de Derechos – Reforma Minera

Con la finalidad de implementar medidas que favorezcan el uso racional de los bienes de dominio público de la Nación, se establecen modificaciones y en algunos casos la derogación de diversos derechos a efecto de agilizar y simplificar la realización de diversas actividades o trámites a los particulares y a las propias instancias gubernamentales. Entre las más importantes destacan:

Derechos de minería

Se establecen derechos adicionales a los titulares de concesiones y asignaciones mineras, como sigue:

- 1) Un derecho especial sobre minería aplicando una tasa del 7.5% a la utilidad neta por la enajenación o venta de la actividad extractiva.
- 2) Un derecho adicional del 50% de la cuota máxima del artículo 263 de la Ley Federal de Derechos a aquellos titulares que no llevan a cabo obras y trabajos de exploración y explotación comprobados durante dos años continuos dentro de los primeros once años de vigencia de su título de concesión. La cuota se propone se incremente al 100% cuando la inactividad sea a partir del doceavo año y posteriores.
- 3) Derecho adicional de una tasa del 0.5% a los ingresos de derivados de la enajenación del oro, plata y platino.
- 4) Sobre el 80% de los derechos arriba mencionados, se propone que se cree un Fondo para el Desarrollo Regional Sustentable de Estados y Municipios Mineros.

Derechos por el uso de bandas de 700 y 2.5 Megahertz

Se adiciona un artículo transitorio a la Ley Federal de Derechos, a fin de que en un plazo de 60 días el Ejecutivo Federal, en coordinación con el Instituto Federal de Telecomunicaciones, proponga al Congreso el monto del cobro de derechos por uso, goce, aprovechamiento o explotación de las bandas de 700 y 2.5 Megahertz

Nuevo Sistema de Seguridad Social Universal

El principio es considerar a la Seguridad Social como un Derecho Humano y no únicamente como un Derecho Laboral.

Eleva a rango constitucional el derecho de los adultos mayores a contar con una **pensión universal** y el derecho de los trabajadores a contar con un **seguro de desempleo** al reformar el artículo 123, Apartado A, fracción XXIX y adicionar los artículos 4o. y 73 de nuestra Constitución. Se establece que el Congreso de la Unión deberá aprobar la respectiva Ley reglamentaria:

- Ley de la Pensión Universal

Adicionalmente, las reformas, adiciones y derogaciones de las disposiciones de las siguientes Leyes:

- Ley del Seguro Social – se incluirá el Seguro de Desempleo
- Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro
- Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado
- Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y,
- Ley Federal del Trabajo

En la propuesta original del Ejecutivo se había considerado la creación de una Ley Reglamentaria para el Seguro de Desempleo, sin embargo, la Comisión Dictaminadora de la Cámara de Diputados dispuso que no debería expedirse una nueva Ley sino que este seguro sea administrado y ejecutado por el IMSS.

A través del artículo segundo transitorio del decreto se establece que todas las Leyes anteriores deberán aprobarse a más tardar a los 180 días naturales posteriores a la entrada en vigor del mismo.

La pensión universal consistirá de un monto mensual de \$1,092, cifra que se actualizará anualmente conforme a la inflación.

La aportación obligatoria a cargo de los patrones para el seguro de desempleo consistirá en el equivalente al 3% sobre el salario de los trabajadores, el 2% se depositará en la subcuenta mixta y el restante 1% se acumulará en el Fondo Solidario.

Este nuevo Sistema no representa un incremento a los costos laborales y sociales de los patrones ni de los trabajadores, toda vez que la pensión universal será al 100% a cargo del Gobierno Federal y el Seguro de Desempleo se financiará de la reducción de las aportaciones al Infonavit, misma que pasará del 5% al 2%.

Ley del Seguro Social

Se prevé la reducción del componente fijo del Seguro de Enfermedades y Maternidad dada su regresividad de 20.4% a 10.0% de 1 SMG del DF e incremento de las cuotas proporcionales de prestaciones en dinero y gastos médicos de pensionados del 0.7% a 1.8%, la cuota patronal para financiar los gastos médicos de pensionados subirá de 1.05% a 2.8%. Asimismo, se propone que el subsidio para el empleo sea utilizado para cubrir las cuotas obreras. En contraparte, el subsidio para el empleo se ajustará en el monto de las cuotas obreras.

Para incentivar la incorporación a la seguridad social de los trabajadores que actualmente no están inscritos en el Seguro Social, se propone otorgar facilidades administrativas de carácter temporal a los patrones incluidos en el régimen de incorporación establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Asimismo, se prevé que el subsidio al empleo se ajuste en el monto de las cuotas obreras disminuyendo el que será acreditable contra el ISR de la Empresa o el retenido a terceros.

Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro

En concordancia con la iniciativa de la ley de la Pensión Universal y el Seguro de Desempleo, así como las iniciativas de Reformas a las Leyes de Seguridad Social se han considerado una serie de modificaciones a la Ley, con la finalidad de fortalecer dichos sistemas, adecuándolos al nuevo esquema del seguro de desempleo.

Ley del ISSSTE

Se establecerá el seguro de desempleo para los trabajadores al servicio del Estado, ajustando el porcentaje del monto de las aportaciones patronales destinadas a la subcuenta del fondo de la vivienda del 5% al 2%.

Ley del INFONAVIT

La presente iniciativa incluye reformas a la Ley del Infonavit, con el objeto de ajustar el porcentaje de las aportaciones patronales a vivienda del 5% al 2%. Se prevé que la Subcuenta Mixta, en la cual se depositarán las aportaciones patronales para financiar el Seguro de Desempleo, también podrán utilizarse por los trabajadores para contratar créditos de vivienda.

Ley Federal del Trabajo

La iniciativa propone modificar la Ley Federal del Trabajo en congruencia con la creación del Seguro de Desempleo. En este sentido, se proponen modificaciones al artículo 136 para modificar la cuota patronal, del actual 5% a 2%.

Régimen Fiscal de Pemex

En el paquete de reforma hacendaria, el Ejecutivo Federal presentó ante la Cámara de Diputados la iniciativa para la creación de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, así como modificaciones a la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria con las que se pretende modificar el actual régimen fiscal de PEMEX.

Estos ordenamientos de ser aprobados se pretende entren en vigor hasta el 1 de enero de 2015 por lo que para el año de 2014 el Régimen Fiscal de PEMEX no cambiaría.

Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos

Disposiciones Generales

En esta nueva ley primeramente se establece que PEMEX y sus subsidiarias serían contribuyentes del impuesto sobre la renta como cualquier otra empresa que opera en el país. Asimismo se introduce el concepto del “Dividendo Estatal” con el que se pretende distribuir las utilidades generadas por la empresa a la Federación para hacer frente al gasto público.

De los Ingresos por Contratos de Utilidad Compartida

Se establece que PEMEX tributará con base en un pago de renta por el uso de la superficie otorgada en cada uno de los contratos de utilidad compartida que celebre para realizar sus actividades. Adicionalmente, pagará un monto variable, el cual dependerá de la cantidad y el valor de los hidrocarburos que se extraigan y tomará en cuenta, como una deducción, los costos que incurra la paraestatal para determinar la utilidad de los contratos sobre los cuales pagará el impuesto.

De los Ingresos derivados de las Asignaciones

Asimismo se propone un sistema para que PEMEX y sus subsidiarias continúen pagando de manera similar al esquema actual de pago de derechos, por los ingresos derivados de las asignaciones de las que actualmente es titular, previo a que se logre la migración al esquema de contratos de utilidad compartida.

Transparencia y Fiscalización

De aprobarse la iniciativa, PEMEX y sus subsidiarias serán obligadas a observar lo establecido en los diferentes ordenamientos en materia de transparencia aplicables, así como a disposiciones específicas incluidas en esta nueva ley. Por otro lado, también quedarán sujetas a las facultades de fiscalización de las autoridades federales.

Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria

Del Régimen Presupuestario de Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios

Con los cambios propuestos a dicho ordenamiento se pretende dar autonomía presupuestal a PEMEX, así como de dotarle de mayor flexibilidad en las decisiones de inversión y gasto sin la intervención de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La propuesta incluye mayores atribuciones para un Consejo de Administración en la gestión de la empresa.

Asimismo se le daría más libertad en la contratación de deuda y se eliminaría el régimen de bonos ciudadanos.

Ley Aduanera

Agentes aduanales, apoderados aduanales, y representantes legales

Se establece la posibilidad de que los particulares promuevan directamente el despacho aduanero de sus mercancías, sin la necesidad de utilizar los servicios de un agente aduanal, a través de su representante legal, quien deberá cumplir con los siguientes requisitos: (i) estar al corriente de sus obligaciones fiscales, (ii) ser de nacionalidad mexicana, (iii) tener una relación laboral con el importador o exportador; y (iv) acreditar tener experiencia o conocimientos en materia de comercio exterior.

El representante legal deberá ser acreditado ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en los términos y condiciones que se establezcan en el Reglamento de la Ley Aduanera, y será responsable solidario con respecto del pago de contribuciones y cuotas compensatorias que deriven del despacho aduanero realizado directamente por las empresas.

Asimismo, se establece que las empresas que pretendan realizar operaciones de comercio exterior sin la intervención de un agente aduanal, deberán cumplir con ciertos requisitos mínimos de operación, tales como solicitar ante el SAT la asignación de un número de autorización para poder transmitir pedimentos a través del sistema electrónico aduanero, realizar el despacho de mercancías empleando el sistema electrónico aduanero y la Firma Electrónica Avanzada (FIEL) o sello digital, y contar con el equipo necesario para promover el despacho electrónico, entre otros.

La figura del agente aduanal sigue vigente, pero su intervención en el despacho aduanero será opcional. Por su parte se incorpora una convocatoria para poder aspirar a obtener una patente de agente aduanal, la cual deberá ser publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF).

Se prevén nuevas obligaciones para los agentes aduanales, tales como proporcionar a sus clientes, sin cargo adicional, los archivos electrónicos de las operaciones realizadas, contar con al menos un mandatario autorizado por cada aduana y someterse a un examen anual que será aplicado por instituciones académicas o especializadas en evaluación.

Se establece que los agentes aduanales serán responsables directos del pago de contribuciones y cuotas compensatorias cuando éstos señalen un nombre, domicilio o clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de quien no hubiere solicitado la operación, cuando dichos datos sean falsos o inexistentes, o cuando no pueda ser localizado en el domicilio que señaló para oír y recibir notificaciones.

Por otro lado, se elimina la figura del apoderado aduanal, toda vez que los importadores o exportadores podrán realizar directamente el trámite de sus operaciones de comercio exterior, y se elimina también la figura del agente aduanal sustituto, la cual permite actualmente la transferencia de la patente aduanal por parte del titular a otra persona, en caso de fallecimiento, incapacidad permanente o retiro voluntario.

Sistema electrónico aduanero

Se establece el marco jurídico para dar sustento a las transacciones de comercio exterior que se realicen de forma electrónica.

En este sentido, se detalla el procedimiento para llevar a cabo el despacho aduanero con documentos electrónicos y digitales, empleando firmas electrónicas y sellos digitales en sustitución de la presentación física ante la aduana de la documentación aduanera.

Por otra parte, se incluyen los siguientes conceptos:

- Documento electrónico, documento digital, pedimento, y aviso consolidado
- Se adiciona un capítulo referente a las notificaciones electrónicas, para personas físicas y morales que realicen trámites a través del sistema electrónico aduanero.

Por otro lado, se establece que el documento electrónico o digital recibido en el sistema electrónico aduanero tendrá pleno valor legal y probatorio, y se deberá conservar como parte de la contabilidad.

Reconocimiento aduanero

Se elimina el segundo reconocimiento aduanero, con la finalidad de agilizar el despacho de las mercancías y se establece la implementación del uso de tecnologías de inspección no intrusiva, tales como equipo para el análisis de imágenes de mercancías y medios de transporte, así como equipo de muestreo y análisis de mercancías de difícil identificación.

Rectificaciones de datos contenidos en los pedimentos, cambios de régimen y regularizaciones

Se elimina la referencia a aquellos campos del pedimento que se consideraban como no permitidos para su rectificación. Se establece que mediante reglas de carácter general el SAT establecerá los supuestos y datos que requieran autorización para ser rectificadas, una vez activado el mecanismo de selección automatizado.

Se prevé que cuando la rectificación de datos se realice de forma espontánea, no se impondrán multas.

Por lo que respecta a los cambios de régimen de importación temporal de mercancía a régimen de importación definitiva, se elimina la limitación consistente en que exclusivamente empresas IMMEX pueden realizarlos para permitir los cambios de régimen de otras importaciones temporales.

De igual manera, se realizan ajustes para permitir la regularización de mercancías importadas temporalmente con plazo vencido, lo cual ya se permite actualmente mediante reglas de carácter general.

Recinto fiscalizado estratégico

Se plantea la posibilidad de habilitar recintos fiscalizados estratégicos en todo el territorio nacional, aún y cuando no estén dentro o sean colindantes con alguna aduana.

Facultades de verificación en transporte

Se amplían las facultades de comprobación e inspección de las mercancías en transporte, para establecer que éstas y los medios de transporte deberán ser puestos a disposición de la autoridad aduanera para su inspección o verificación en el lugar que dicha autoridad señale.

Almacenaje en tráfico marítimo

Se modifica el plazo de 5 a 7 días naturales de almacenamiento y custodia gratuita de mercancía en recintos fiscalizados que se encuentren en aduanas de tráfico marítimo, mismo que se computará a partir del día en que el consignatario reciba la comunicación de que la mercancía ha entrado al almacén.

Infracciones y sanciones

Se establecen infracciones y sanciones relacionadas con la transmisión electrónica de datos inexactos, falsos o incompletos de información relativa al valor e comercialización, descripción, identificación, e información de transportación de las mercancías.

Disposiciones transitorias

Las modificaciones y adiciones a la Ley Aduanera entrarán en vigor al día siguiente de su publicación en el DOF, salvo lo previsto en transitorios.

El SAT, dentro del plazo de 1 año posterior a la fecha de entrada en vigor del de las disposiciones, publicará las reglas correspondientes para el despacho aduanero realizado directamente por importadores y exportadores.

Las autorizaciones de apoderados aduanales activas a la fecha de entrada en vigor de la reforma, continuarán vigentes hasta en tanto las mismas se cancelen, se extingan o se revoquen.

Algunos Aspectos Controversiales

En materia de legalidad, es decir, de interpretación y aplicación de las normas fiscales, en el Código Fiscal de la Federación se contiene, entre otros aspectos cuestionables, que las personas encargadas de los órganos de dirección son responsables de delitos fiscales por omisión —según se describió en la exposición de motivos de la iniciativa— cuando habiendo tenido conocimiento de la posible comisión de un delito, no lo impidieron. A este respecto, la crítica es que la descripción del tipo delictivo es insuficiente y no se prevé la ausencia de responsabilidad penal para el caso de que no se tenga conocimiento de la comisión de delito.

En el plano constitucional, la nueva LISR reproduce cuestiones que ya han sido declaradas inconstitucionales por la Suprema Corte. Por otra parte, al tratarse de una nueva ley, los amparos obtenidos respecto de cualquier artículo de la ley, quedarán sin efectos. En este mismo sentido, se presenta una oportunidad para acudir al amparo en relación con cualquier artículo que pueda vulnerar derechos fundamentales.

Se presenta una desproporcionalidad en el nuevo derecho minero del 7.5% sobre la diferencia positiva que resulte de disminuir de los ingresos derivados de la venta de la actividad extractiva, las deducciones permitidas por la LISR. No existe una relación directa entre el objeto de la contribución y la base, ya que para el cálculo de ésta, no hace sentido que las deducciones de un impuesto sean un elemento a considerar, esto, por tratarse de un derecho. En los términos que fue diseñada esta contribución, no participa de las características de un verdadero derecho.

Existe también una desproporcionalidad en el límite fijado para una importante deducción de personas morales (pagos exentos a trabajadores), la alterarse la verdadera capacidad contributiva, negándose la disminución de erogaciones necesarias para el debido desarrollo de actividades. En otras cuestiones relativas a deducciones empresariales, (cuota obrera pagada por el patrón, deducción lineal al 100%, partes relacionadas, inversión en automóviles), también dan lugar a la desproporcionalidad del tributo.

En lo relativo a la tasa del ISR para personas físicas con actividades empresariales que podrá ser hasta del 35% en comparación con la tasa del 30% para personas morales, se presenta una clara inequidad entre ambos sujetos. Otro claro trato desigual y por ende inequitativo, se da al gravar con un 10% de ISR los dividendos para personas físicas y personas morales residentes en el extranjero.

El complejo régimen de salida para los contribuyentes que consolidan, presenta graves puntos de retroactividad, pues no respeta las reglas que se previeron para el diferimiento del impuesto por la ley vigente al momento de su causación (diferimiento 5 años), de manera similar a lo que ocurrió con el régimen transitorio de 2010, cuyos amparos promovidos en su contra, en una primera instancia, fueron otorgados por los tribunales. Un caso similar es el del régimen de salida de las SIBRAS, ya que desconoce las reglas establecidas para el pago del impuesto.

Existen dos previsiones en el IEPS que son desproporcionales e inequitativas. Se trata del 8% que se aplicará a los alimentos con una densidad de 275 kilocalorías o mayor, por cada 100 gramos, tratamiento que además de generar un trato desigual respecto de otros productos de consumo humano, no tiene un sustento en el supuesto fin que persigue, lo cual es altamente cuestionable desde el punto de vista de la Constitución. En este mismo sentido, se presenta una violación por la cuota de \$1.00 a las bebidas saborizadas, concentrados jugos etc, debido a que contribuyentes en situaciones distintas respecto de la norma, se les da un trato igual, es decir, se aplica la misma cuota de \$1.00 por litro, sin atender a la cantidad de azúcar, sin que haya una razón o estudio de fondo que soporte el fin extrafiscal de la norma.

Finalmente, en materia de IVA, entre lo más criticable, está la violación al principio de equidad tributaria que se presenta en la enajenación de perros, gatos y pequeñas especies destinadas a mascotas de hogar, así como en el alimento destinado a las mismas, en razón de que no hay una justificación de pago del impuesto en relación de aquellos contribuyentes que enajenen mascotas o su alimento diferentes a las señaladas. Otra violación al mismo principio de equidad, está en la imposición de la tasa del 16% en la región fronteriza, al otorgar un tratamiento idéntico a contribuyentes que se ubican en situaciones dispares, siendo que subsisten las razones por las que en su momento, el legislador decidió disminuir la tasa con respecto a los contribuyentes del resto de país.

Contactos

Cluster Baja California - Sonora Tijuana

Impuestos

Gonzalo Gómez
gogomez@deloittemx.com
+52 664 622 7950

Gilberto Gómez
gigomez@deloittemx.com
+52 664 622 7953

Héctor Silva
hsilva@deloittemx.com
+52 664 622 7840

Héctor Vega
hvega@deloittemx.com
+52 664 622 7821

Hiram de la Torre
hidelatorre@deloittemx.com
+52 (664) 622 7954

Precios de Transferencia

Simón Somohano
ssomohano@deloittemx.com
+52 664 622 7872

Antonio Ochoa
anochoa@deloittemx.com
+52 664 622 7874

Comercio Exterior

Arturo Bautista
abautista@deloittemx.com
+52 664 622 7844

Cluster Chihuahua Chihuahua

Impuestos

Alberto Riquelme
ariquelme@deloittemx.com
+52 614 180 1104

Raúl Anchondo
ranchondo@deloittemx.com
+52 614 180 1127

Ciudad Juárez

Impuestos

José Orencio Pérez
jorencio@deloittemx.com
+52 656 688 6547

Alejandro Guevara
alguevara@deloittemx.com
+52 656 688 6523

Pedro Holguín
pholguin@deloittemx.com
+52 656 688 6522

Precios de Transferencia

Esther Sánchez
esanchez@deloittemx.com
+52 656 688 6581

Comercio Exterior

Aurea Betancourt
aubetancourt@deloittemx.com
+52 656 688 6528

Ciudad Juárez

Baudelio Pelayo no. 8450
Parque Ind. Antonio J. Bermúdez
C.P. 32470, Ciudad Juárez, Chih.
+52 (656) 688 6500

Tijuana

Misión de San Javier 10643, p.8
Zona Urbana Río Tijuana
22010 Tijuana, B.C.
+52 (664) 622 7878

Hermosillo

Francisco Eusebio Kino
309-9 Colonia Country Club
C.P. 83010, Hermosillo, Son.
+52 (662) 109 1400

Chihuahua

Centro Ejecutivo Punto Alto II Piso 1
Av. Valle Escondido num. 5500
Fracc. Desarrollo El Saucito
C.P. 31125, Chihuahua, Chih.
+52 (614) 180 1100

Mexicali

Calz. Justo Sierra 1101-A
Fracc. Los Pinos
C.P. 21230, Mexicali, B.C.
+52 (686) 905 5200

Nogales

Apartado Postal 384-2
Sucursal de correos "A"
C.P. 84081, Nogales, Son.
+52 (631) 320 1673

deloitte.com/mx

Deloitte se refiere a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sociedad privada de responsabilidad limitada en el Reino Unido, y a su red de firmas miembro, cada una de ellas como una entidad legal única e independiente. Conozca en www.deloitte.com/mx/conozcanos la descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembro.

Deloitte presta servicios profesionales de auditoría, impuestos, consultoría y asesoría financiera, a clientes públicos y privados de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en más de 150 países, Deloitte brinda capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos de los negocios. Cuenta con alrededor de 200,000 profesionales, todos comprometidos a ser el modelo de excelencia.

Tal y como se usa en este documento, "Deloitte" significa Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C., la cual tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría fiscal, asesoría financiera y otros servicios profesionales en México, bajo el nombre de "Deloitte".

Esta publicación sólo contiene información general y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro, ni ninguna de sus respectivas afiliadas (en conjunto la "Red Deloitte"), presta asesoría o servicios por medio de esta publicación. Ante [www.deloitte.com/mx](#) de tomar cualquier decisión o medida que pueda afectar sus finanzas o negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte, será responsable de pérdidas que pudiera sufrir cualquier persona o entidad que consulte esta publicación.