

Resumen ejecutivo

De acuerdo con las diferentes iniciativas y propósitos que el gobierno federal ha manifestado en relación con el crecimiento económico de México, el desarrollo de sectores específicos de la economía, y con mejorar la calidad de vida de los mexicanos, el ejecutivo federal ha propuesto diferentes reformas a las disposiciones fiscales vigentes dentro del paquete económico 2017, presentado al Congreso de la Unión el pasado jueves 8 de septiembre.

Por lo anterior, en el marco del fortalecimiento del sistema tributario en México, que se vincula con la operación de las autoridades fiscales, con las prácticas agresivas de los contribuyentes en la interpretación de las disposiciones fiscales y con las necesidades de impulsar la economía del país a través de la implementación de estímulos fiscales que provean de alicientes económicos y administrativos a los contribuyentes, el poder ejecutivo a cargo, consideró oportuno proponer diferentes adiciones y reformas a las actuales disposiciones fiscales en materia de Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado y Código Fiscal de la Federación.

En este orden de ideas, de acuerdo con la información puntual de la reforma fiscal y con los motivos expuestos para su publicación, a continuación encontrará nuestros comentarios respecto de los cambios propuestos a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado y al

Código Fiscal de la Federación, que en caso de ser aprobados, entrarán en vigor el próximo 1 de enero de 2017.

Es importante mencionar que la propuesta realizada por el ejecutivo federal no es definitiva y podrá sufrir cambios en el proceso de legislación, por lo que nuestro equipo de expertos realizará el análisis correspondiente y con base en el documento que sea aprobado por el Congreso de la Unión, compartiremos nuestros comentarios en relación con la presente reforma fiscal.

Impuesto Sobre la Renta

Inversiones en equipos de alimentación para vehículos eléctricos

En relación con la baja inversión en infraestructura que provee de alimentación a vehículos eléctricos en México, se propone otorgar un estímulo fiscal para los contribuyentes que realicen inversiones en estos equipos de alimentación para vehículos eléctricos, equivalente a un importe del 30% del monto de las inversiones realizadas en el ejercicio fiscal de que se trate, el cual será acreditable contra el Impuesto Sobre la Renta (ISR) del citado ejercicio fiscal.

Es importante mencionar que para estar en posibilidades de aplicar el estímulo fiscal mencionado el equipo de alimentación de vehículos eléctricos deberá encontrarse conectado y sujeto de forma fija en lugares públicos, es decir, que su instalación sea aprovechada de manera pública o general.

En caso de que el estímulo fiscal sea mayor al ISR del ejercicio, el excedente se podrá acreditar contra el ISR a cargo de los 10 ejercicios posteriores, y en caso de que se tenga el derecho al acreditamiento y este no se realice, se perderá el estímulo fiscal hasta por la cantidad que pudo acreditarse.

Opción de acumulación de ingresos y aplicación de deducciones autorizadas, por personas morales con ingresos menores a 5 millones de pesos anuales.

En apoyo a las microempresas que tributen en términos del título II de la ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley del ISR), que actualmente determinan el ISR en un sistema basado en el devengamiento de las operaciones, es decir, acumulando sus ingresos y efectuando sus deducciones con independencia de la fecha de cobro o de pago respectivamente, se propone incluir en el título VII (De los estímulos fiscales) de la ley del ISR, la opción para determinar el impuesto relativo, con base en el flujo de efectivo de sus operaciones, siempre que se trate de personas morales con ingresos menores a 5 millones de pesos y se cumplan con otros requisitos previamente establecidos.

Al respecto, es importante mencionar que por la aplicación de este estímulo fiscal, se podrán observar principalmente las siguientes características en cuanto a la tributación de los contribuyentes:

- Se realizará la acumulación de los ingresos acumulables y deducciones para efectos del ISR, cuando estos efectivamente se cobren o se paguen.
- Se sustituiría el costo de lo vendido y el método de valuación de los inventarios, por la deducción de compras efectivamente pagadas en el ejercicio.
- Respecto a la deducción de inversiones, éstas deberán deducirse en el ejercicio que inicie su utilización, o en su caso, en el ejercicio siguiente, aun cuando no se haya erogado el monto original de la inversión en su totalidad.
- No realizarán el cálculo del ajuste anual por inflación.
- Sus pagos provisionales no serán determinados a través de la aplicación de un coeficiente de utilidad.
- Las demás personas morales que realicen operaciones con los contribuyentes que ejerzan la opción del estímulo fiscal en comento, podrán efectuar las deducciones correspondientes cuando efectivamente realicen los pagos de las contraprestaciones, por lo cual también es propuesta la modificación del artículo 27 fracción VIII de la ley del ISR.

El Estímulo fiscal no será aplicable tratándose de:

- Personas morales constituidas por socios, accionistas o integrantes distintos de personas físicas.
- Personas morales cuyos socios, accionistas o integrantes pertenezcan a otras sociedades mercantiles, donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o en su caso, que sean partes relacionadas.
- Contribuyentes que realicen actividades a través de un fideicomiso o de una asociación en participación.
- Contribuyentes que tributen conforme al régimen opcional de grupos de sociedades.
- Contribuyentes que tengan ingresos totales obtenidos en el ejercicio inmediato anterior superiores a \$5, 000,000.00 pesos.
- Contribuyentes que dejen de aplicar la opción prevista en el estímulo fiscal.
- Los contribuyentes cuyos socios, accionistas o integrantes, hubieran sido socios, accionistas o integrantes de otras personas morales que aplicaran la opción prevista en este estímulo fiscal.

Es importante mencionar que para estar en posibilidades de aplicar el citado estímulo fiscal, se deberá presentar a más tardar el 31 de enero del 2017, un aviso ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en el que señalen que ejercerán dicha opción.

No acumulación de apoyos económicos

Las disposiciones fiscales actuales para la determinación del ISR a cargo, consideran ingresos acumulables los apoyos económicos o monetarios que reciban las personas físicas y morales a través de programas presupuestarios gubernamentales, disminuyendo los recursos otorgados al causar ISR

a los contribuyentes, y contraviniendo los fines por los cuales fueron otorgados.

En relación a lo anterior el Ejecutivo Federal, propone que dichos ingresos no se consideren acumulables para la determinación del ISR a cargo, siempre que el contribuyente cumpla con los siguientes requisitos:

- Provenir de programas con padrón de beneficiario y que se distribuyan a través de transferencia electrónica a nombre del beneficiario.
- Cumplir con las obligaciones establecidas en las reglas de operación.
- Tener la opinión favorable del cumplimiento de obligaciones fiscales.
- No deducir los gastos o erogaciones realizadas con los apoyos recibidos.

Planes personales de retiro colectivos.

Actualmente la Ley del ISR contempla la deducción de aportaciones a planes personales de retiro únicamente de forma individual, por tal motivo, proponen establecer que puedan ser contratados también de manera colectiva con el propósito de actualizar las disposiciones fiscales de acuerdo con lo que actualmente se puede ofrecer a través del sistema financiero mexicano.

Para tales efectos, se deberá cumplir con requisitos que emita en su momento, mediante reglas de carácter general el SAT, para identificar a cada una de las personas que integran dichos planes y de esta manera cada persona física pueda estar sujeta al monto de su deducción personal.

Nuevas reglas y precisiones para donatarias autorizadas.

Con el objetivo de proporcionar alicientes a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles de ISR, se proponen las siguientes medidas legislativas:

- Se incluyen las cuotas de recuperación, como concepto que no integra la base del 10% de ingresos por los que la donataria autorizada pagará ISR.
- Debido a interpretaciones agresivas por parte de diferentes donatarias autorizadas, se propone considerar como liquidada una persona moral autorizada para recibir donativos deducibles de ISR, cuando la vigencia de la autorización haya concluido y no se haya renovado dentro de los 3 primeros meses del ejercicio siguiente, debiéndose destinar la totalidad del patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.
- Cuando sea revocada o no sea renovada la autorización para recibir donativos por el incumplimiento de mantener a disposición del público en general la información relativa al uso y destino de los donativos recibidos, se contempla la posibilidad de obtener una nueva autorización para recibir donativos, previo cumplimiento de la obligación omitida.
- Se propone adicionar la obligación de contar con estructuras y procesos de un gobierno corporativo, para la dirección y el control de donatarias autorizadas con ingresos totales

- anuales de más de 100 millones de pesos, o en su caso que tengan un patrimonio de más 500 millones de pesos.
- Respecto a las donatarias autorizadas, que estén en los supuestos de liquidación, cambio de residencia fiscal o revocación de autorización para recibir donativos deducibles de ISR, deberán informar al SAT el importe y los datos de identificación de los bienes, así como los de la institución a quien se destinó la totalidad del patrimonio, y ésta a su vez deberá emitir un comprobante fiscal por concepto de donativo.
 - Se propone establecer una certificación de cumplimiento de obligaciones fiscales, transparencia y de impacto social, para las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles de ISR, la cual estará a cargo de instituciones privadas especializadas en la materia que serán previamente autorizadas por el SAT, de acuerdo con los requisitos y lineamientos que al efecto sean publicados.

Obligaciones de emisión de comprobantes fiscales para dependencias públicas.

Actualmente las dependencias públicas no están obligadas a expedir comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI's), no obstante las autoridades fiscales han identificado que algunas dependencias lo realizan de forma voluntaria.

Por lo anterior, se propone establecer que la Federación, las Entidades Federativas, los municipios y las instituciones que están obligadas a entregar al gobierno federal el importe íntegro de su remanente de operación, deban emitir CFDI's por las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobren, así como por los apoyos o estímulos que otorguen.

Estímulo fiscal a la investigación y desarrollo de tecnología.

La propuesta del ejecutivo federal, propone otorgar un estímulo fiscal a los contribuyentes del ISR, que consistirá en un crédito fiscal del 30 % de los gastos e inversiones efectuadas para llevar a cabo proyectos de investigación y desarrollo de tecnología, el cual será aplicable contra el ISR causado en el ejercicio que se determine dicho crédito.

En caso de que el estímulo fiscal sea mayor al ISR del ejercicio, se podrá acreditar contra el ISR a cargo, de los 10 ejercicios posteriores.

Estímulo fiscal al deporte de alto rendimiento.

Se propone otorgar un estímulo fiscal aplicable contra el ISR del ejercicio, equivalente al monto que los contribuyentes del ISR aporten a proyectos de inversión en infraestructura e instalaciones deportivas altamente especializadas, así como en programas diseñados para el desarrollo, entretenimiento y competencia de atletas mexicanos de alto rendimiento.

El citado estímulo fiscal no podrá exceder del 10% del ISR causado en el ejercicio y en caso de que el estímulo fiscal exceda del valor del ISR del mismo ejercicio, se podrá acreditar la diferencia hasta los siguientes 10 ejercicios.

Comprobantes de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Se propone reformar la obligación de obtener y conservar la documentación comprobatoria en materia de precios de transferencia, por operaciones realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero, resultando aplicable a los asignatarios y contratistas a que se refiere la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, con independencia del nivel de ingresos que tengan.

Código Fiscal de la Federación (CFF)

Uso generalizado de la firma electrónica.

Se propone la posibilidad de utilizar la firma electrónica en cualquier tipo de acto jurídico, inclusive entre particulares, cuando éstos así lo acuerden y cumplan con los requisitos que establecerá el SAT, mediante reglas de carácter general.

Uso generalizado del buzón tributario.

Se incluyó en la propuesta el “convertir” el Buzón Tributario, en un buzón ciudadano en beneficio de los particulares e incentivar su uso generalizado, para que tanto el sector gobierno como el sector privado, tengan oportunidad de depositar información y documentación, sin ser estrictamente de uso fiscal.

Inscripción de representantes legales en el Registro Federal de Contribuyentes.

La propuesta del Ejecutivo Federal radica en reformar las disposiciones actuales para que quienes funjan como representantes legales de una persona moral, tengan la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y solicitar su certificado de Firma Electrónica Avanzada (FIEL), asimismo los fedatarios públicos deberán asentar en las escrituras públicas el RFC de los representantes legales, como lo hacen con los socios o accionistas de personas morales.

Nuevas obligaciones para cancelación de los comprobantes fiscales

Debido a la práctica fiscal indebida de diversos contribuyentes consistente en cancelar los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), con el objeto de no acumular los ingresos para fines del Impuesto Sobre la Renta, se propone establecer en las disposiciones fiscales que los CFDI que sean emitidos, solo podrán ser cancelados cuando el receptor de dichos CFDI's, acepte su cancelación. Para tal efecto el SAT, emitirá la forma y los medios en los que se debe manifestar dicha aceptación.

Proveedores de certificación de documentos.

Con la finalidad de otorgar seguridad jurídica a proveedores autorizados por el SAT en la certificación de la recepción de documentos digitales, se propone reconocer la figura de dichos proveedores dentro del CFF, debido a que actualmente la operación de los proveedores autorizados únicamente se encuentra regulada mediante reglas de carácter general.

Órganos certificadores.

Se propone incorporar a un Órgano Certificador Autorizado por el SAT, el cual se encargará de garantizar y verificar que terceros autorizados cumplan con los requisitos y obligaciones para obtener y conservar las autorizaciones, que para tales efectos emita dicho órgano administrativo desconcentrado.

Facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Se propone reformar las disposiciones relativas a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal, con el propósito de que la legislación sea precisa en cuanto al tipo de facultades, que para cada caso son aplicables a los contribuyentes y con ello otorgarles seguridad jurídica.

Revisiones electrónicas.

Se realizan precisiones dentro del procedimiento seguido en las revisiones electrónicas, se puntualizan los plazos y se atiende a la tesis emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), donde se estableció que se transgredía el derecho de audiencia en las revisiones electrónicas, si se implementaban como estaba redactado el CFF.

Infracciones y Sanciones incluidas en la propuesta de reforma al Código Fiscal de la Federación para el ejercicio fiscal 2017

Se propone incorporar las infracciones y sus respectivas multas por las siguientes causas:

Infracción	Sanción
No destinar la totalidad del patrimonio al momento de liquidación de las entidades autorizadas para recibir donativos deducibles de ISR.	De \$140,540.00 a \$200,090.00 pesos
No proporcionar la información a las autoridades fiscales de los bienes que fueron destinados por motivo de la liquidación de entidades autorizadas para recibir donativos, así como los datos de identificación de los bienes y la identidad de las personas morales a quienes se destinó la totalidad de su patrimonio.	De \$80,000.00 a \$100,000.00 pesos, y en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.
No cumplir con las especificaciones tecnológicas determinadas por el SAT, correspondientes a los CFDI's que en su caso, sean emitidos.	De \$1.00 a \$5.00 pesos, por cada CFDI enviado que no contenga los requisitos necesarios respecto de la información tecnológica.
No cumplir con las obligaciones de mantener a disposición del público en general la información relativa a los donativos obtenidos, al uso y destino que se haya dado a los mismos.	De \$80,000.00 a \$100,000.00 pesos, y en su caso, la cancelación de la autorización para recibir donativos deducibles.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Acreditamiento del IVA pagado en operaciones realizadas en periodos preoperativos.

La iniciativa de reforma fiscal correspondiente a la ley del IVA, contempla una modificación en el acreditamiento del IVA pagado en periodos preoperativos, consistente en realizar el acreditamiento del IVA que fuera pagado en estos periodos, hasta la primer declaración de pago en la que el contribuyente realice sus primeras actividades por las que deba pagar el citado impuesto.

Lo anterior tiene efectos administrativos y de control adicionales, debido a que el IVA que sea acreditable en la etapa de periodos preoperativos de un contribuyente, deberá ser controlado y actualizado hasta la fecha en que se presente la primera declaración del inicio de las actividades del contribuyente.

Adicionalmente, las citadas modificaciones contemplan que tratándose de contribuyentes que deban pagar el IVA por una parte de sus actividades, se deberá realizar un ajuste que deberá realizar cada contribuyente en el doceavo mes siguiente a aquel en el que haya iniciado sus actividades, con el objeto de determinar si existe una diferencia mayor al 10% del IVA que debió acreditarse y en su caso, se efectúe el reintegro del IVA acreditable o se incremente el citado IVA acreditable en la declaración correspondiente al doceavo mes.

Dentro de la iniciativa de reforma fiscal a la ley del IVA, se aprecia que para el caso de la industria extractiva, y en general para las actividades de exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos, no se considerarán periodos preoperativos, por lo que dichos contribuyentes tendrán el derecho de efectuar el acreditamiento del IVA que les sea trasladado por sus proveedores de bienes o servicios, debiendo cumplir con la continuidad de la realización de las actividades mencionadas, ya que en caso contrario se deberá efectuar la restitución del IVA que le fuera devuelto por llevar a cabo el acreditamiento mencionado.

Por otra parte, en relación con los contribuyentes que ejerzan la opción de llevar a cabo la proporción del acreditamiento de conformidad con el artículo 5-B de la ley del IVA, los mismos deberán realizar un ajuste en el acreditamiento tratándose de las inversiones, donde se determine si existe una modificación de más del 10% del valor considerado como acreditable en términos del citado artículo, a efectos de que se realice la restitución del IVA acreditable o en su caso, se incremente el IVA acreditable en la declaración del doceavo mes.

Importación por el uso o goce temporal de bienes tangibles, cuya entrega material se realiza en el extranjero

Se propone derogar la exención prevista en el artículo 20 fracción IV de la ley del IVA, consistente en precisar que no se está obligado al pago del IVA por la importación del uso o goce temporal de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera realizado en el extranjero.

Se realizan precisiones respecto al momento en que se consideran importados los servicios que son aprovechados en territorio nacional y la base que se debe considerar para efectos del cálculo del IVA en la importación del uso o goce de bienes tangibles cuya entrega material se fuera realizada en el extranjero.

Exportación de servicios de tecnologías de la información

En materia de exportación de servicios para efectos del IVA, se incluyen los siguientes conceptos clasificados como “*exportación de servicios*” para efectos de la ley del IVA, los cuales podrán estar sujetos a la tasa del 0% del citado impuesto:

“Servicios de tecnologías de la información siguientes:

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

(Énfasis añadido)”.

Es importante mencionar, que los citados conceptos serán considerados como exportación de servicios para efectos de la ley del IVA, siempre que sean cumplidos los requisitos establecidos en la propia iniciativa.

Ley de Ingresos de la Federación (LIF)

Tasa de retención por intereses pagados por entidades de sistema financiero.

La tasa de retención de los intereses pagados por las entidades que forman parte del sistema financiero, se ajustó al .58% de acuerdo con lo pre visto por la mecánica de cálculo incluida en el artículo 21, de la propuesta de la LIF para el ejercicio fiscal 2017.

Contáctanos:

Carlos Romero

Socio de Impuestos

Tel: 5555-0833-28

carlos.romero@crdpasesores.com.mx

www.crdpasesores.com.mx

Daniel Pozos

Socio de Impuestos

Tel: 5527-7155-35

daniel.pozos@crdpasesores.com.mx

www.crdpasesores.com.mx

CRDP Consultores & Asociados, S.C.




Facebook/CRDPasesoresfiscales



Twitter/CRDPasesores

CRDP Asesoría Fiscal México

 Av. Viaducto M. Alemán n° 892 int. 102, Col Nápoles, Ciudad de México C.P. 03810.

 Luz Saviñon 305, Col. Del Valle, C.P. 03100, Ciudad de México