

# BOLETÍN 36

	EDITORIAL	2
REFORMA FISCAL	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	3
	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	10
	IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS	12
	LEY ADUANERA	15
	CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN	17



VON WOBESER  
Y SIERRA

# Editorial

2

VON WOBESER Y SIERRA

Acaba de concluir el primer trimestre de 2014 y ya empiezan a verse los efectos de la reciente reforma fiscal, en vigor a partir del primero de enero pasado.

El inicio del año ha sido lento y se ha caracterizado, entre otras cosas, por un alza en los precios, un consumo débil y una reducción en el número de empleos creados. Incluso, tanto el Fondo Monetario Internacional como diversos analistas han reducido la perspectiva de crecimiento de la economía mexicana de 3.9 a 2.7 por ciento.

En estas circunstancias, algunos especialistas han alzado la voz para señalar que la reforma fiscal fue errónea o, en el mejor de los casos, insuficiente. Aducen que una reforma eficaz y que favoreciera un mayor crecimiento económico habría implicado, necesariamente, una baja en las tasas impositivas y un combate efectivo a la informalidad.

Por nuestra parte, estimamos que aún es muy pronto para evaluar con exactitud los alcances económicos de las modificaciones fiscales. Indudablemente, se trata de una reforma cuyos efectos se verán en el largo plazo y que implica, tal como se anticipaba, una contracción inmediata del consumo interno y un alza de precios derivada de los cambios al Impuesto sobre la Renta y al Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

En su momento, habrá que evaluar el desempeño de esta reforma en conjunción con las reformas financiera, de competencia económica y energética, que fueron aprobadas a fines de 2013 pero cuyos beneficios se harán notar hasta 2015. Resulta de especial trascendencia la aprobación de la legislación secundaria en materia energética que ocurrirá por estos días.

Los mercados internacionales están siguiendo muy de cerca y con optimismo el desarrollo de esas reformas y en particular de la energética.

Confiamos en que estas transformaciones, junto con un aumento de la actividad económica en Estados Unidos, permitirán los niveles de crecimiento económico que tanto anhelamos.

**Claus von Wobeser**

# Impuesto sobre la Renta

Glosamos a continuación los cambios más importantes de la reforma en materia de Impuesto sobre la Renta (ISR).

## A. Empresarial

### 1. Doble tributación

En relación con los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación, se adiciona una norma de procedimiento para que, tratándose de operaciones entre partes relacionadas, las autoridades fiscales puedan solicitar a residentes en el extranjero que les informen de las disposiciones legales del derecho extranjero cuya aplicación pueda generarles una doble tributación.

### 2. Deduciones eliminadas

- a. La deducción inmediata de activos fijos.
- b. La deducción lineal al 100% de las inversiones, excepto las relacionadas con (i) maquinaria y equipo para la generación de energía de fuentes renovables o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente, y con (ii) adaptaciones a instalaciones que tengan por finalidad facilitar a las personas con capacidades diferentes el acceso a, y el uso de, las mismas.
- c. La donación de bienes que han perdido su valor, salvo que se trate de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda y salud,<sup>1</sup> siempre y cuando dichos bienes se destinen a estos fines y su

venta, suministro o uso no estén prohibidos expresamente.

- d. Se propone prohibir la deducción de pagos que también sean deducibles para partes relacionadas residentes en México o en el extranjero.
- e. Las cuotas de seguridad social del trabajador pagadas por el patrón.

### 3. Deduciones reducidas

- a. Se limita a 4% de la utilidad fiscal obtenida por personas morales o 4% de los ingresos acumulables obtenidos por personas físicas el tope de la deducibilidad de los donativos entregados a la federación, entidades federativas, municipios y sus organismos descentralizados.
- b. Sólo procederá la deducción de hasta 53% de las remuneraciones exentas otorgadas al trabajador (v. gr. previsión social, cajas y fondos de ahorro, pagos por separación, gratificación anual, horas extra, prima vacacional y dominical, participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU). El porcentaje de deducción será de 47% cuando las prestaciones sean disminuidas.
- c. El tope de la deducción por la compra de automóviles se reduce de 175 mil a 130 mil pesos (sin incluir el Impuesto al Valor Agregado, IVA).
- d. El tope de la deducción por arrendamiento de automóviles se reduce de 250 a 200 pesos diarios.
- e. El tope de la deducción de los consumos en restaurantes se reduce de 12.5 a 8.5% del pago realizado.

<sup>1</sup> El "Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa", publicado en el *Diario Oficial de la Federación (DOF)* el 26 de diciembre de 2013 (el "Decreto de diciembre de 2013"), a fin de seguir promoviendo la donación de bienes básicos para la subsistencia humana

en materia de alimentación o salud a los bancos de alimentos o medicinas, mantiene el beneficio de la deducción adicional en el ISR del monto equivalente a 5% del costo de lo vendido que le hubiera correspondido a dichas mercancías.

#### 4. Nuevos requisitos para las deducciones

Se establece como nuevo requisito para deducir los vales de despensa el que se entreguen a través de los monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

#### 5. Depósitos en efectivo

Se establece la obligación para las instituciones del sistema financiero —contenida previamente en la Ley de Impuesto a los Depósitos en Efectivo, que se abroga— de informar una vez al año sobre los depósitos en efectivo que reciban los contribuyentes en cuentas abiertas a su nombre cuando el monto acumulado supere los 15,000 pesos mensuales, incluyendo adquisiciones en efectivo de cheques de caja.

#### 6. Regímenes especiales

- Se elimina el régimen de las Sociedades Cooperativas de Producción.
- Se elimina el régimen de las Sociedades Inmobiliarias de Bienes Raíces (Sibras).
- Tratándose de la deducción de gastos de exploración del sector minero, se elimina la posibilidad de deducir los gastos de periodos preoperativos en el ejercicio en que se efectúen, y ahora se podrán deducir a una tasa de 10% anual.
- Se elimina la acumulación al momento del cobro en las ventas a plazos.<sup>2</sup>
- El Régimen de Consolidación Fiscal es eliminado.

#### 7. Regímenes fiscales preferentes

- Se reincorporan al concepto de *ingresos pasivos* los obtenidos por la enajenación de bienes inmuebles y por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, y los percibidos a título gratuito.

<sup>2</sup> El "Decreto de diciembre de 2013" establece que el impuesto correspondiente a ventas efectuadas hasta el 31 de diciembre de 2013 pueda pagarse en tres partes: 33.4% en el ejercicio en que se acumule, 33.3% en el ejercicio inmediato siguiente y el 33.3% restante en el ejercicio inmediato posterior.

- Cuando los impuestos pagados en regímenes fiscales preferentes no se puedan acreditar total o parcialmente, podrán acreditarse en los 10 ejercicios siguientes hasta agotarlos.

#### 8. Fideicomisos de Inversión en Bienes Raíces (Fibras)

Se establecen como condiciones para aplicar el estímulo fiscal correspondiente que (i) si en los contratos de arrendamiento se contemplan contraprestaciones determinadas en montos variables o porcentajes, estos no podrán exceder el 5% del monto total de los ingresos del fideicomiso, y que (ii) los fideicomisos se deberán encontrar inscritos en el registro de fideicomisos dedicados a la adquisición o construcción de inmuebles que para tales efectos expida el SAT.

#### 9. Régimen simplificado

Se elimina el régimen simplificado, así como los beneficios de exención, tasa reducida y facilidades administrativas. No obstante, se introducen beneficios similares para los sectores primario y coordinados de autotransporte.<sup>3</sup>

#### 10. Impuesto a la distribución de dividendos

Las personas físicas y los residentes en el extranjero estarán sujetos a un impuesto adicional de 10% por los dividendos distribuidos por sociedades mexicanas. El impuesto se pagará mediante retención que realicen las sociedades que distribuyan los dividendos.

<sup>3</sup> Por virtud de la "Resolución de facilidades administrativas", publicada en el *DOF* el 30 de diciembre de 2013, se establecen diversas formas para el cumplimiento de obligaciones fiscales de contribuyentes de los sectores primario y de autotransporte terrestre de carga federal, foráneo de pasaje y turismo. Tales facilidades son principalmente administrativas y de comprobación para el ejercicio fiscal de 2014. Igualmente se establece, en tal resolución, que durante el ejercicio se seguirán publicando folletos y se realizarán talleres con ejemplos prácticos, a fin de que este tipo de contribuyente pueda conocer sus obligaciones fiscales y la forma de cumplirlas.

### 11. Base gravable para el cálculo de la PTU

Se establece que la renta gravable para el cálculo de la PTU<sup>4</sup> se obtenga conforme al procedimiento que sirve para determinar el Impuesto Sobre la Renta (ISR), sin que se disminuya la PTU pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar. Se establecen como un concepto disminuible las cantidades que no hubiesen sido deducidas por concepto de remuneraciones exentas para los trabajadores.

### 12. Ganancia en enajenación de acciones

Se establece un solo cálculo, independiente del periodo de tenencia accionaria, para determinar la ganancia por la enajenación de acciones. Este cálculo considera el monto original ajustado, el costo comprobado de adquisición, la diferencia en los saldos de las cuentas de Utilidad Fiscal Neta (Cufin), las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados, las diferencias en los saldos de las utilidades fiscales netas (Ufin) y las pérdidas fiscales generadas antes de la tenencia accionaria pero amortizadas durante dicha tenencia.

No obstante, los contribuyentes con una tenencia accionaria de hasta 12 meses podrán optar por un cálculo que únicamente considere, en la obtención del monto original ajustado, el costo comprobado de adquisición actualizado, los reembolsos y los dividendos o utilidades pagados actualizados.

### 13. Personas morales con fines no lucrativos

Se amplía el catálogo de actividades que pueden desarrollar las instituciones de asistencia o beneficencia, así como las sociedades o asociaciones civiles sin fines de lucro.

Por lo que se refiere a las sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza, se establece que, para que sean consideradas no contribuyentes del ISR y reciban donativos deducibles, deberán obtener y mantener autorización del SAT.

Además, se prevé la posibilidad de que las personas morales con fines no lucrativos, autorizadas

<sup>4</sup> Mediante el "Decreto de diciembre de 2013", se permite a las personas morales del régimen general disminuir, de la utilidad fiscal determinada para efectos de los pagos provisionales, el monto de la PTU pagada en el mismo ejercicio.

para recibir donativos deducibles, puedan llevar a cabo actividades tendientes a influir en la legislación, cumpliendo ciertos requisitos.

En cuanto a las asociaciones o sociedades con fines deportivos, a partir de la reforma contribuirán conforme al régimen general de las personas morales, excluyendo aquellas que son reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte.

### 14. Régimen de consolidación fiscal

Se elimina el régimen de consolidación fiscal.

Se establece un esquema de salida para las sociedades que abarcaba este régimen. Para tal efecto, se prevén dos alternativas para el cálculo del impuesto diferido que se tenga al 31 de diciembre de 2013, así como un esquema de pago fraccionado en cinco ejercicios para el total del impuesto diferido.

Adicionalmente, las empresas que aún se encuentren en el periodo obligatorio de cinco años de tributación en este régimen, podrán seguir aplicando las disposiciones de la consolidación fiscal y, una vez que concluya ese periodo, deberán calcular y enterar el impuesto diferido que tengan a esa fecha, a través del esquema fraccionado de pagos.

### 15. Régimen de maquila<sup>5</sup>

Se establece en la nueva Ley del ISR (LISR) la definición de *operación de maquila* para efectos de es-

<sup>5</sup> De conformidad con el "Decreto que otorga estímulos fiscales a la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación", publicado en el *DOF* el 26 de diciembre de 2013, se establece un estímulo a las maquiladoras consistente en una deducción adicional equivalente al monto que resulte de dividir entre dos los pagos por concepto de servicios personales subordinados realizados a trabajadores, involucrados en operaciones de maquila y que a su vez sean exentos de los mismos, y restar el tres por ciento de dichos pagos exentos.

Igualmente, a aquellos que hayan tributado conforme al artículo 216-bis de la LISR abrogada, se otorga un plazo de dos años a partir de la entrada en vigor de dicho Decreto para que cuando menos 30% de la maquinaria y equipo utilizados en la operación de maquila sea propiedad del residente en el extranjero con el que se tenga celebrado el contrato de maquila, y que no haya sido propiedad de la empresa residente en México que realiza la operación de maquila o de alguna parte relacionada.

tar en posibilidades de tributar de conformidad con este régimen; dentro de esa definición se incluye el requisito de que los ingresos provengan en su totalidad de las actividades de maquila.

Con lo anterior, supuestamente se asegura que la autoridad tributaria (i) determine quiénes pueden acceder a este régimen, (ii) verifique y fiscalice la operación en los términos de las disposiciones fiscales y (iii) establezca las sanciones a los contribuyentes que abusen del régimen o bien, sin tener derecho a él, apliquen sus beneficios.

### 16. Empresas maquiladoras de albergue

Con el fin de consolidar este régimen como un auténtico esquema de transición, de acuerdo a la exposición de motivos incluida en la reforma, se establece que las empresas de los residentes en el extranjero que operan a través de una empresa maquiladora de albergue puedan permanecer bajo la protección de dicho régimen hasta un máximo de cuatro ejercicios fiscales, considerados a partir de que empezaron a operar en México.

### 17. Acreditación de ISR pagados en el extranjero

- a. La acreditación podrá hacerse sólo país por país. No se permite que los montos de los impuestos pagados en países de alta imposición que excedan el impuesto que se causa en México puedan ser utilizados para contrarrestar los montos faltantes por acreditar por el pago de impuestos en países de imposición más baja.
- b. Por lo que se refiere a la acreditación en primer y segundo niveles (acreditación de ISR Corporativo), ésta se sigue permitiendo pero con las variables siguientes:
  - En las nuevas fórmulas se establece una división del dividendo bruto percibido entre la utilidad que sirvió de base para distribuir (y por la cual ya se pagaron impuestos), sin importar el monto que de ésta se distribuirá como dividendos. Los coeficientes que resulten de dichas divisiones se multiplicarán por el ISR extranjero que se pretende acreditar, para así determinar los montos proporcionales de los mismos (los cuales siguen teniendo dos funciones: de acumulación y para fines de acreditación).

- A efecto de calcular los montos proporcionales de impuesto acreditable, se adiciona la obligación para las personas morales de identificar a qué ejercicio corresponden los dividendos o utilidades distribuidos.

En general estas modificaciones otorgan mayor seguridad en la determinación del monto proporcional del impuesto pagado por las sociedades extranjeras.

### 18. Impuestos extranjeros contenidos en los tratados de doble tributación

Se incluye una regla que señala que un impuesto extranjero comprendido en algún tratado para evitar la doble imposición se considerará que tiene la naturaleza del ISR y, por lo tanto, será acreditable, o bien cuando cumpla con lo establecido en las reglas generales que emitirán las autoridades fiscales.

### 19. Régimen fiscal opcional para grupos de sociedades (Régimen de Integración)

Pueden optar por este régimen los grupos de empresas que cumplan con ciertos requisitos. El nuevo régimen consiste en permitir el diferimiento en forma individual y hasta por tres ejercicios de parte del ISR. Para tal efecto, la sociedad integradora determinará un factor de resultado fiscal del grupo de sociedades sumando el resultado fiscal y sumando las pérdidas fiscales de cada ejercicio de las sociedades integradas, y el propio, así como un factor de integración, a fin de determinar el ISR a enterar y el impuesto que se podrá diferir.

El factor del resultado fiscal integrado se obtendrá de la suma de los resultados y pérdidas fiscales de las sociedades que integran el grupo (resultado fiscal integrado) dividido entre la suma de los resultados fiscales obtenidos en el ejercicio.

En cada ejercicio, tanto la sociedad integradora como las integradas deberán calcular el ISR que les corresponda multiplicando su gravamen individual por el factor del resultado fiscal integrado. Además, este esquema no permite que las empresas que se incorporan al régimen puedan considerar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir.

Para optar por este régimen, es necesario contar con un porcentaje mínimo de participación accionaria de 80% en las sociedades integradas.

Entre las sociedades que no pueden participar en este régimen se encuentran las sociedades que componen el sistema financiero, las sociedades y asociaciones civiles, las sociedades cooperativas, las personas morales con fines no lucrativos y las empresas que tienen autorización para operar como maquiladoras.

Las sociedades que han venido tributando en el régimen de consolidación hasta el 31 de diciembre de 2013 y que cumplan con los requisitos establecidos para acceder a este esquema podrán aplicarlo sin considerar pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, en caso de tenerlas.

## **B. Impuesto sobre la Renta de las personas físicas**

### **1. Tasa**

Se modifica la tasa aplicable a personas físicas con ingresos superiores a 750 mil pesos anuales para que, dependiendo del monto que exceda a dicha cantidad, se aplique una tasa de entre 32 y 35%; ésta última corresponderá a los ingresos que excedan de 3 millones de pesos anuales.

### **2. Deducciones personales**

- a. Se limitan las deducciones personales. Para ello, se establece un monto máximo para su deducción en la cantidad que resulte menor entre el 10% del ingreso anual total del contribuyente, incluyendo ingresos exentos, y un monto equivalente a cuatro salarios mínimos anuales, que corresponderán al área geográfica del contribuyente.
- b. Para su deducción, se establece que, además de contar con el comprobante respectivo, los pagos se realicen a través del sistema financiero.

### **3. Enajenación de casa habitación**

Se reduce el límite de la exención de 1.5 millones de Unidades de Inversión (UDI) a 700 mil UDI (aproximadamente 3.5 millones de pesos); por el excen-

dente, el contribuyente deberá pagar el impuesto correspondiente.

### **4. Enajenación de parcelas y ejidos**

Se establece como requisito, para que dicha enajenación esté exenta, que el enajenante acredite que es la primera transmisión que realiza y proporcione la documentación que lo acredite como el ejidatario original o titular de los derechos comuneros, en su caso, ante el fedatario público que formalice la operación.

### **5. Régimen de Incorporación Fiscal**

El Régimen de Incorporación Fiscal sustituye todos los regímenes especiales de la LISR para personas físicas (Régimen Intermedio y el Régimen de Pequeños Contribuyentes).

Se aplica sólo a personas físicas que realicen actividades empresariales, que enajenen bienes o que presten servicios para cuya realización no se requiera título profesional, con ingresos anuales de hasta dos millones de pesos.

Este régimen es cédular y de aplicación temporal durante un periodo de hasta 10 años, sin posibilidad de volver a tributar en el mismo. Al décimo primer ejercicio, estos contribuyentes se incorporarán al régimen general de personas físicas con actividad empresarial.

Los contribuyentes de este régimen efectuarán pagos definitivos bimestrales y el ISR a pagar se determinará restando al total de los ingresos las deducciones autorizadas y la PTU pagada, aplicando la tarifa del ISR con una tasa máxima del 35 por ciento.

### **6. Ganancias de capital de personas físicas obtenidas a través de bolsas de valores**

Se grava con una tasa de 10% la ganancia que obtengan las personas físicas por la enajenación de (i) acciones emitidas por sociedades mexicanas cuando su enajenación se realice a través de bolsas de valores concesionadas en términos de la Ley del Mercado de Valores y (ii) acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas, incluidas las enajenaciones que se realicen mediante operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones colocadas en bolsas de

valores concesionadas en términos de la Ley del Mercado de Valores, o a índices accionarios que representen a las citadas acciones.

El intermediario financiero que intervenga en la enajenación de acciones deberá hacer el cálculo de la ganancia o pérdida anual, así como retener y enterar el impuesto que corresponda, tratándose de residentes en el extranjero. Tratándose de residentes en el país, el intermediario deberá calcular la ganancia o pérdida y entregar al contribuyente la información correspondiente para que realice el pago. En el caso de que se genere una pérdida fiscal, deberá emitir una constancia de pérdida del ejercicio. Este impuesto aplica de forma cédular y, con base en este principio, las pérdidas sólo podrán compensarse contra ingresos de la misma naturaleza.

### **C. ISR de residentes en el extranjero**

#### **1. Fondos de pensiones extranjeros que inviertan en bienes raíces en el país**

Por lo que se refiere a la exención de la que gozan los fondos de pensiones y jubilaciones extranjeros por ingresos derivados de los intereses, ganancias de capital, otorgamiento del uso o goce temporal de terrenos o construcciones adheridas al suelo ubicados en territorio nacional, en la nueva LISR se incrementa de uno a cuatro años el tiempo que debe otorgarse ese uso o goce temporal de los terrenos y construcciones adheridos al suelo, para efecto de que se aplique dicha exención.

#### **2. Erogaciones que benefician al residente en el extranjero**

Se modifica el tratamiento previsto en el primer y tercer párrafos del artículo 179 de la LISR abrogada, con la finalidad de enfatizar que —en los casos en que se hagan pagos que beneficien al residente en el extranjero, incluso cuando le eviten una erogación, así como cuando la persona que haga alguno de los pagos a que se refiere el Título V de la citada Ley cubra por cuenta de los residentes en el extranjero el impuesto correspondiente— se considerará que existe un ingreso a favor de dichos re-

sidentes, por lo que aplicarán las mismas disposiciones que a los ingresos que los originaron.

#### **3. Arrendamiento de remolques y semirremolques**

Se confirma la tasa de retención de cinco por ciento para los ingresos por arrendamiento de remolques o semirremolques importados temporalmente, hasta por un mes, y que sean utilizados directamente por el arrendatario para transportar bienes. Tal disposición anteriormente se encontraba contemplada vía decreto.

#### **4. Intereses pagados a bancos extranjeros a la tasa de 4.9 por ciento**

Con el objeto de dar continuidad al tratamiento fiscal aplicable a los intereses pagados a bancos extranjeros, previsto en el artículo 21, fracción I, numeral 2 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, y evitar así un aumento en la carga fiscal que soportan, se incluye una disposición de vigencia anual en la nueva LISR con la que se proroga para el ejercicio fiscal de 2014 el mencionado tratamiento fiscal.

Esto es que los intereses se encuentren sujetos a una tasa de 4.9%, aplicable cuando el beneficiario efectivo de dichos intereses sea residente de un país con el que se encuentre en vigor un tratado para evitar la doble tributación celebrado con México, y se cumplan los requisitos previstos en dicho tratado para aplicar las tasas que en el mismo se contemplan para este tipo de intereses.

#### **5. Exención de operaciones financieras derivadas de deuda**

Se establece de manera expresa que se encuentra exenta del ISR toda operación financiera derivada en la cual alguna parte de la operación esté referenciada a la Tasa de Interés Interbancaria de Equilibrio (TIIIE) o a títulos de crédito emitidos por el Gobierno Federal o por el Banco de México o cualquier otro que determine el SAT mediante reglas de carácter general, colocados en México entre el gran público inversionista, siempre que se realicen en bolsa de valores o mercados reconocidos y que los beneficiarios efectivos sean residentes en el extranjero.

## 6. Retención por regalías a residentes en el extranjero

Se delimita la retención del impuesto como regalía por llevar a cabo la enajenación de los bienes o derechos a que se refiere el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación a sólo aquellos casos en los que dicha enajenación esté condicionada a la productividad, uso o disposición ulterior de dichos bienes o derechos, con lo cual la enajenación lisa y llana de dichos bienes o derechos no se considera como concesión del uso o goce temporal y, por ende, no está sujeta a la retención prevista en la LISR.

## D. Otros estímulos y beneficios

El "Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa", publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 26 de diciembre de 2013, incluye los siguientes estímulos:

1. Se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2015 el estímulo fiscal otorgado a las donatarias autorizadas mediante el decreto publicado el 26 de mayo de 2010. Tal estímulo consiste en un crédito fiscal equivalente al monto del ISR que, en su caso, se cause por recibir ingresos por actividades distintas a las que fueron autorizadas, disposición cuya vigencia se había establecido inicialmente hasta el 31 de diciembre de 2013.
2. Se mantiene el estímulo consistente en un crédito fiscal equivalente a 80% del ISR causado, acreditable únicamente contra dicho impuesto, para los contribuyentes residentes en México que utilicen aviones que tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, que sean utilizados en la transportación de pasajeros o de bienes, y cuyo uso o goce temporal sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
3. Se mantiene el estímulo fiscal de la deducción adicional en el ISR de 25% del salario efectivamente pagado a las personas con alguna discapacidad motriz, que requieran usar permanentemente prótesis, muletas o sillas de ruedas; mental; auditiva, o de lenguaje, en un 80% o más de la capacidad normal o tratándose de invidentes.
4. Se mantiene el beneficio consistente en aplicar, contra los pagos provisionales del ISR, los estímulos por las aportaciones efectuadas a proyectos de inversión en la producción cinematográfica nacional y distribución de películas cinematográficas nacionales.
5. Se conserva el estímulo para contribuyentes que realizan proyectos de infraestructura productiva de largo plazo de obra pública financiada y cuyos contratos se celebraron hasta el 31 de diciembre de 2004. Este estímulo consiste en considerar como ingreso acumulable las estimaciones por el avance de obra, aun cuando no estén autorizadas para su cobro, pudiendo deducir el costo de lo vendido que corresponda a dichos ingresos.
6. Se mantiene el estímulo por los pagos de servicios de enseñanza correspondientes a los tipos de educación básico y medio superior, incluso sin tomarlo en cuenta para el límite global de las deducciones personales establecido en la nueva LISR.
7. Se establecen las mismas facilidades de comprobación contempladas en la nueva LISR a los sectores de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, de autotransporte terrestre de carga de materiales y de autotransporte terrestre de pasajeros urbano y suburbano, consistente en poder deducir hasta el equivalente a ocho por ciento de los ingresos propios de su actividad, sin documentación que reúna los requisitos fiscales, siempre que se cumplan ciertos requisitos. •

# Impuesto al Valor Agregado

10

VON WOBESER Y SIERRA

## 1. Eliminación de la tasa del 11 por ciento

Con la finalidad de incrementar la recaudación, facilitar el cobro del impuesto y evitar la evasión y las elusiones fiscales, se homologa el tratamiento de la región fronteriza a la del resto del territorio nacional. Por tanto, las operaciones realizadas por los residentes de la región fronteriza estarán gravadas a la tasa general de 16 por ciento.

## 2. Aplicación de gravámenes por importaciones temporales e introducción de bienes en depósito fiscal automotriz, en recinto fiscalizado y en recinto fiscalizado estratégico

- a. Se grava con la tasa de 16% la introducción de bienes bajo los regímenes aduaneros de importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas Immex; de depósito fiscal para someterlos al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; de elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y de recinto fiscalizado estratégico. En el momento de retorno de las mercancías, se podrá acreditar y/o solicitar la devolución del monto pagado.
- b. El IVA se causará en el momento de la introducción de las mercancías al país y se pagará a más tardar cuando se presente el pedimento para su trámite ante la aduana, aun tratándose de operaciones consolidadas.
- c. La importación definitiva de bienes estará exenta cuando se hubiese pagado el impuesto en la importación temporal.
- d. No se pagará el impuesto en caso de obtenerse una certificación por parte del SAT, que otorgará al contribuyente un crédito fiscal equivalente a 100% del impuesto a pagarse en términos del inciso (a) anterior. La aplicación de este crédito no dará lugar al acreditamiento y, en caso

de que posteriormente las mercancías se importen en definitiva, se causará el impuesto a la tasa de 16 por ciento.

- e. Tampoco se pagará el impuesto cuando se garantice el interés fiscal mediante fianza otorgada por una institución autorizada. Se causará el impuesto a la tasa de 16% si las mercancías son importadas en forma definitiva con posterioridad.
- f. Las disposiciones anteriores entrarán en vigor un año después de la fecha en que las reglas de carácter general que regulan la certificación hayan sido publicadas en el *Diario Oficial de la Federación*.
- g. Al importar de forma definitiva mercancías elaboradas con insumos importados de forma temporal por los cuales no se pagó IVA e insumos por los cuales sí se pagó IVA en su importación temporal, los contribuyentes tendrán que aplicar las disposiciones aplicables antes de la entrada en vigor de las disposiciones indicadas en el inciso (f) de este apartado.

## 3. Eliminación de la exención del impuesto en las enajenaciones de bienes entre residentes en el extranjero y residentes en el país

- a. Se gravan a la tasa de 16% las enajenaciones de bienes efectuadas por un residente en el extranjero a personas morales que cuenten con un programa Immex, a empresas que cuenten con un programa de comercio exterior o a empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de alguno de dichos programas o se trate de las empresas antes mencionadas y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal,

bajo un programa de comercio exterior o en depósito fiscal, según sea el caso.

- b. El impuesto trasladado por el residente en el extranjero será objeto de retención por parte del residente en el país, quien podrá aplicarlo en términos de las disposiciones correspondientes. Esto, siguiendo el esquema general de retenciones.

#### 4. Eliminación de la obligación de retención de proveedores nacionales

Las personas morales que cuenten con un programa ImMex, con un programa de comercio exterior o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, ya no estarán obligadas a retener el impuesto que les trasladen sus proveedores nacionales por adquisición de bienes autorizados en sus programas. Esta modificación tiene por finalidad no afectar el flujo de efectivo de dichos proveedores nacionales.

#### 5. Aplicación de nuevos gravámenes

- a. Se grava con la tasa de 16% la enajenación de cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.
- b. Se grava con la tasa de 16% la prestación de los servicios de hotelería y conexos realizados por empresas hoteleras a turistas extranjeros que ingresen al país para participar exclusivamente en congresos, convenciones, exposiciones o ferias a celebrarse en México. Si la contratación de los servicios se realizó antes del 8 de septiembre de 2013 y se pagan dentro de los primeros seis meses del ejercicio fiscal de 2014, continuarán gravados a la tasa de cero por ciento.
- c. Por no tratarse de productos destinados a la alimentación, se grava la enajenación de goma de mascar y chicle a la tasa de 16%, afectando también su importación.
- d. Se grava a la tasa de 16% la enajenación de perros, gatos y pequeñas especies utilizadas como mascotas en el hogar, así como la enajenación de alimentos procesados para dichas mascotas.
- e. El transporte público terrestre de personas foráneo.

#### 6. Homologación con otros regímenes

- a. Se asimila el tratamiento otorgado a las Sofomes con el otorgado a otras entidades que integran el sistema financiero para efectos del cálculo de la proporción de prorrateo de acreditamiento del IVA.
- b. Se exentan del impuesto los intereses que reciban o paguen las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que hace referencia la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo; las sociedades financieras populares, las sociedades financieras comunitarias, los organismos de integración financiera rural, a que hace referencia la Ley de Ahorro y Crédito Popular, los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal y los fideicomisos de fomento económico del Gobierno Federal.
- c. Se homologa el tratamiento fiscal del transporte aéreo internacional de carga al de pasajeros con la finalidad de permitir a los prestadores del servicio el acreditamiento de 100% del IVA que les sea trasladado por sus proveedores nacionales para la prestación de dicho servicio. Por tanto, se aclara que el 25% del transporte internacional de bienes se considerará como prestación de servicios en el país sujeto a la tasa general y el 75% restante como exportación sujeto a la tasa de cero por ciento.

#### 7. Aclaración del momento de causación del impuesto

Se aclaran los momentos de causación del impuesto en términos de lo siguiente:

- a. En caso de faltante de bienes en los inventarios, la enajenación tiene verificativo cuando lo detecte el contribuyente o la autoridad, lo que ocurra primero.
- b. En el caso de donación de bienes, el impuesto se causará cuando se entregue el comprobante fiscal correspondiente.
- c. En el caso de servicios otorgados gratuitamente, el impuesto se causará cuando se proporcione el servicio.
- d. En el caso de enajenación de alimentos preparados para su consumo en el lugar o establecimiento de venta, estos estarán gravados, aun

cuando no se cuente con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o sean para entrega a domicilio.

### 8. Disposiciones transitorias

Para poder determinar cuál es la disposición aplicable y conforme a la cual se calculará y pagará el IVA, se procederá en función de la fecha de cobro, con las excepciones antes mencionadas y la siguiente: cuando los bienes, servicios y actividades se hayan entregado, proporcionado o realizado, según corresponda, en 2013 y el pago se realice dentro de los primeros 10 días naturales de 2014, los contribuyentes podrán aplicar la tasa o la exención vigente en 2013. La misma regla aplicará a los pagos recibidos —dentro del mismo plazo— por el otorgamiento del uso o goce de bienes ocurrido en el ejercicio de 2013.

Dicha facilidad de determinación del IVA no es aplicable para los contribuyentes que sean partes relacionadas en términos de la LISR, independientemente de que sean residentes en el país o no. •

## REFORMA FISCAL

# Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

### 1. Bebidas alcohólicas y tabaco

- a. No obstante la disminución de tasas prevista en la Ley de Ingresos de la Federación para 2013, se aplicará la tasa de 26.5% a la enajenación e importación de bebidas alcohólicas de hasta 14° GL, en tanto que aplicará la tasa de 53% a la enajenación e importación de los mismos bienes con una graduación alcohólica mayor a 20° GL.
- b. Se elimina la aplicación de una cuota adicional a la enajenación de puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano. Esto como una supuesta medida de apoyo a la industria artesanal.

### 2. Regímenes de importación temporal, depósito fiscal automotriz, recinto fiscalizado y recinto fiscalizado estratégico

Se homologa el tratamiento de este impuesto al del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la introducción de bienes bajo los regímenes aduaneros de (i) importación temporal para elaboración, transformación o reparación en programas de maquila o de exportación; (ii) depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos; (iii) elaboración, transformación o reparación en recinto fiscalizado, y (iv) recinto fiscalizado estratégico.

### 3. Nuevo gravamen a las bebidas saborizadas

- a. Se grava la importación y enajenación de bebidas saborizadas con una cuota específica de un peso por litro, gravamen que también afecta a los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas que contengan cualquier tipo de azúcares añadidas.
- b. Se excluyen de gravamen la importación y la enajenación de bebidas saborizadas que cuenten con registro sanitario como medicamentos

emitido por la autoridad sanitaria, así como la leche en cualquier presentación, incluyendo la que esté mezclada con grasa vegetal, y los sueros orales.

#### 4. Nuevo gravamen a los alimentos con alta densidad calórica<sup>1</sup>

- a. Se grava a la tasa de 5% la enajenación e importación de determinados alimentos en función a su alta densidad calórica o kilocalorías por cada 100 gramos.
- b. Los alimentos gravados están listados en la ley y se considera que tienen una alta densidad calórica cuando su contenido energético sea de 275 kilocalorías o más por cada 100 gramos.
- c. El impuesto que se traslade al adquirente será acreditable de manera tal que sólo se gravará el incremento de valor de estos bienes en cada etapa de la cadena comercial.
- d. Si se cumple con la Norma Oficial Mexicana (NOM) relativa a las especificaciones generales de etiquetado, se podrán tomar en cuenta para estos efectos las kilocalorías manifestadas en la etiqueta. En caso contrario, se presumirá, salvo prueba en contra, que la densidad es igual o superior a 275 kilocalorías por cada 100 gramos.
- e. Los servicios de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, que se realicen con motivo de la enajenación de los citados bienes, también serán objeto del impuesto a la tasa de 5%. En estos casos, quienes reciban los servicios deberán retener el impuesto sobre la contraprestación que corresponda, salvo que ésta se incluya en el valor de la enajenación.

<sup>1</sup> Mediante el "Decreto que compila diversos beneficios y establece medidas de simplificación tributaria" (el "Decreto de diciembre de 2013"), publicado en el *Diario Oficial de la Federación (DOF)* el 26 de diciembre de 2013, se otorga un estímulo fiscal a los importadores o enajenantes de chicle o goma de mascar, obligados a pagar el gravamen destinado a los alimentos con alta densidad calórica. Dicho estímulo consiste en una cantidad equivalente a 100% del impuesto que deba pagarse en la importación o enajenación de dichos productos y será procedente siempre y cuando no se traslade al adquirente, en la enajenación, cantidad alguna por concepto del citado impuesto.

#### 5. Nuevo gravamen a los plaguicidas

- a. Se grava la enajenación e importación de plaguicidas, de acuerdo con la clasificación de peligro de toxicidad aguda establecida en la NOM-232-SSA1-2009.
- b. La tasa aplicable dependerá de la categoría de peligro de toxicidad aguda de acuerdo con lo siguiente: categorías 1 y 2, con 9%; Categoría 3, con 7%, y Categoría 4, con 6%. Durante el ejercicio fiscal de 2014, las tasas aplicables serán, respectivamente, de 4.5%, 3.5% y 3 por ciento.

#### 6. Impuesto sobre la gasolina y el diésel

- a. Se actualiza el procedimiento para determinar las tasas aplicables a gasolinas y diésel previstas en la ley, con la finalidad de considerar los procesos actuales de la refinación de petróleo crudo, así como las definiciones aceptadas internacionalmente.
- b. Se modifica la fórmula para determinar el precio neto de venta de las gasolinas y el diésel en la Terminal de Almacenamiento y Reparto, a efecto de establecer la mecánica para excluir de dicho precio el impuesto a los combustibles fósiles aplicable a las gasolinas y el diésel.
- c. Se incorpora el concepto de *mermas* como parte del precio de venta al público. De igual manera, se incorpora dentro de la mecánica del cálculo del impuesto el monto que se reconoce como mermas de la gasolina durante el proceso de comercialización, mismo que deberá ser revisado en los siguientes ejercicios. Durante el ejercicio fiscal de 2014, se aplicará un factor de mermas de 0.005 con la finalidad de permitir que los expendios autorizados por Pemex para llevar a cabo la venta de gasolinas al consumidor final realicen las adecuaciones a sus sistemas de distribución con el fin de reducir sus mermas.

#### 7. Mecanismo del impuesto a las gasolinas y el diésel destinado a las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales

Con la finalidad de mejorar los mecanismos establecidos para que las entidades federativas cuenten con los recursos de dicho impuesto que

se destina a ellas, así como a los municipios y demarcaciones territoriales, se realizan las siguientes modificaciones:

- a. Se mantienen las cuotas establecidas en el ejercicio fiscal de 2008. Así, se deroga la disminución que iba a ser aplicable—en una proporción de 9/11 y a partir del 1 de enero de 2015— sobre las cuotas correspondientes a las gasolinas y el diesel.
- b. Sólo estarán gravadas las ventas que realicen los fabricantes, productores o importadores de los combustibles mencionados, quienes deberán repercutir el impuesto correspondiente dentro del precio de venta a los expendedores autorizados y a los distribuidores autorizados.

#### **8. Faltantes de bienes en inventarios y donaciones**

En cuanto al momento en que el IEPS se considera causado cuando existan faltantes de bienes en los inventarios o en las donaciones de bienes, se siguen las reglas aplicables para efectos del IVA.

#### **9. Códigos de seguridad en cajetillas de cigarros y otros tabacos labrados**

- a. Los productores, fabricantes e importadores de cigarros y otros tabacos labrados estarán obligados a imprimir un código de seguridad en cada una de las cajetillas de cigarros para su venta en México. Este código deberá cumplir con las características técnicas que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) establezca mediante reglas de carácter general.
- b. Los contribuyentes estarán obligados a registrar, almacenar y proporcionar al SAT la información que se genere de los mecanismos y sistemas de impresión correspondientes.
- c. Se faculta al SAT para practicar verificaciones en cualquier local o establecimiento donde se ven-

dan, enajenen o distribuyan cajetillas de cigarros y otros tabacos labrados con la finalidad de cerciorarse de que tengan impreso el código de seguridad. En caso contrario, el SAT estará facultado para incautar las cajetillas, que pasarán a la propiedad del fisco federal para su destrucción.

#### **10. Disposiciones transitorias**

Se establece que las enajenaciones de bienes celebradas antes del 1 de enero de 2014 y cuyas contraprestaciones se cobren con posterioridad estarán gravadas con este impuesto a la tasa vigente en el momento del cobro. Por lo que hace a la enajenación de bienes o la prestación de servicios no afectados por el impuesto hasta antes del 1 de enero de 2014, no se deberá pagar dicho impuesto siempre que la entrega o la prestación de los bienes o servicios se realice antes de esa fecha y el cobro suceda dentro de los siguientes 10 días naturales, salvo que en ambos casos se trate de partes relacionadas.

#### **11. Otros**

Otros estímulos contenidos en el “Decreto de diciembre de 2013” son:

- a. Estímulo consistente en que los contribuyentes que enajenen o importen propano y butano podrán utilizar los factores de conversión de unidades de peso (kilogramo) a unidades de volumen (litro) multiplicando el número de kilogramos por el factor de (i) 1.9763 y de (ii) 1.7153, respectivamente.
- b. Estímulo fiscal otorgado a los importadores o enajenantes de turbosina y otros querosenos, en una cantidad equivalente a 100% del impuesto que deba pagarse, el cual será procedente siempre y cuando no se traslade al adquirente cantidad alguna por concepto del impuesto. •

# Ley Aduanera

Enumeramos y comentamos a continuación las implicaciones de la reforma fiscal en materia aduanera.

## 1. Aumentan los casos de regularización de mercancías

A partir de la reforma, los particulares que tengan mercancía importada de forma temporal cuyos plazos de estancia hayan sido rebasados podrán regularizarla. Anteriormente, esta posibilidad sólo estaba contenida en las Reglas de Comercio, con la posibilidad de que, a criterio del Servicio de Administración Tributaria (SAT), estas reglas pudieran ser eliminadas en cualquier momento.

## 2. Será posible rectificar pedimentos

Se establece la posibilidad de rectificar los datos en el pedimento, salvo en aquellos casos para los que se necesite autorización previa del SAT. Habrá que esperar la publicación de las disposiciones respectivas para identificar dichos casos. Cuando se haga de manera espontánea, la rectificación del pedimento no acarreará multas.

## 3. Habrá operadores económicos autorizados (antes "empresas certificadas")

Se establece la figura del operador económico autorizado, el cual, además de acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, deberá acreditar que cuenta con estándares mínimos en materia de seguridad. Esta figura, que ya aparecía en las reglas, ahora está incluida en la ley, para dar mayor seguridad a los particulares.

## 4. La contratación de los servicios del agente aduanal será opcional; desaparecerá la figura de los apoderados aduanales

Ya no será obligatorio que las mercancías sean presentadas a un despacho aduanero por un agente o apoderado aduanal. Los importadores y exportadores podrán hacer los trámites de despacho a través de un representante legal que demuestre tener experiencia en la materia de comercio exterior. Para optar por esto deberán:

- Acreditar que están al corriente en sus obligaciones fiscales;
- Acreditar que existe relación laboral;
- Acreditar que la persona física es de nacionalidad mexicana;
- Obtener una clave de autorización por parte del SAT para tramitar los pedimentos;
- Acreditar que cuentan con los servicios tecnológicos suficientes para llevar a cabo su operación aduanera.

Con la posibilidad de que los importadores y exportadores realicen el despacho a través de sus representantes legales, se elimina la figura del apoderado aduanal; sin embargo, las personas que tengan dicha calidad podrán mantenerla en tanto no les sea cancelada.

## 5. Podrán emplearse medios tecnológicos para la toma de muestras; se autoriza que los particulares las realicen

- Se plantea la posibilidad de que el reconocimiento aduanero se realice con tecnología no intrusiva.
- Se establece que los particulares podrán realizar las muestras, antes del despacho de la mercancía, cuando se trate de productos estériles, radioactivos o peligrosos, o cuando se requieran instalaciones o equipos especiales para la toma de las muestras. El reconocimiento aduanero se realizará sobre las muestras que tomen los particulares.

#### 6. Se elimina el segundo reconocimiento aduanero

Se elimina el segundo reconocimiento aduanero de mercancías.

#### 7. Podrán autorizarse recintos fiscalizados estratégicos en todo el país

Ahora se podrá solicitar autorización para operar un recinto fiscalizado estratégico en cualquier parte del país, aunque éste no se encuentre en un inmueble que linde con la aduana o con un recinto portuario.

#### 8. Se autoriza que los particulares presten los servicios de prevalidación de datos

Anteriormente, sólo las confederaciones de agentes aduanales y las asociaciones nacionales de empresas que operan con apoderados aduanales podían prestar los servicios de prevalidación de datos. Con la modificación, este servicio puede ser proveído por otros particulares, siempre y cuando presenten su solicitud y no se trate de los propios importadores, exportadores o del agente aduanal.

#### 9. Se determina en qué casos tendrá lugar la cancelación de la patente aduanal; se prohíbe la transmisión de ésta

Se establece lo siguiente:

- a. La cancelación sucederá sólo en aquellos casos en que el agente aduanal permita el uso de su patente y obtenga un lucro por hacerlo.
- b. Se elimina la posibilidad de que los agentes aduanales transmitan su patente, como lo venían haciendo hasta este momento.

#### 10. Se autoriza el despacho por un lugar distinto al aprobado por razones de eficiencia y facilidad

Dado el creciente número de operaciones de comercio exterior, se permitirá, previa autorización, el despacho de mercancías por un lugar distinto al aprobado originalmente.

#### 11. Se reconoce el tráfico ferroviario

Se reconoce el transporte ferroviario como medio de tráfico para la introducción o extracción de mercancías.

#### 12. Se implementa el sistema electrónico aduanero

Se establecen las bases generales para la implementación de un sistema electrónico aduanero a través del cual se podrán presentar las solicitudes de trámites relacionados con la operación de comercio exterior, entre otros. Esto, como parte de la política *paperless* que se ha venido desarrollando en la materia durante los últimos años.

Se instituye el marco general para la presentación de esas solicitudes, la notificación de las resoluciones y la posibilidad de que se autorice hasta a cinco personas que reciban notificaciones a través de dicho sistema.

#### 13. Otras

- a. Se amplía a siete el número de días que las mercancías de tráfico marítimo podrán almacenarse de forma gratuita en los recintos fiscalizados; además, se aclara que los plazos serán en días naturales y no hábiles.
- b. Se prevé la instauración de un Consejo de Clasificación Arancelaria, que opinará en respuesta a las consultas sobre clasificación arancelaria que hagan los importadores, exportadores o agentes aduanales. Las opiniones que emita el consejo serán públicas y brindarán directrices a los particulares para una mejor clasificación arancelaria de sus mercancías.
- c. Aquellos que importen o exporten mercancías por medio de tuberías o cables deberán tramitar sus pedimentos dentro de los primeros seis días de cada mes.
- d. Finalmente, se actualizan las denominaciones de las condiciones de estancia de los extranjeros, esto en concordancia con las últimas modificaciones a la Ley de Migración. •

# Código Fiscal de la Federación

Las modificaciones al Código Fiscal de la Federación (CFF), tal y como se desprende de la exposición de motivos del decreto por el que se reforman, adicionan y derogan algunas de sus disposiciones, tienen como objetivo: (i) facilitar y simplificar los procedimientos de fiscalización; (ii) dotar de certeza jurídica al contribuyente; (iii) emplear los adelantos tecnológicos para una mejor comunicación entre el contribuyente y la autoridad fiscal, y (iv) brindar herramientas y mecanismos que procuren la eficiencia en el control y fiscalización.

Las cuestiones más relevantes de las reformas al CFF, publicadas en el *Diario Oficial de la Federación (DOF)* el pasado 9 de diciembre de 2013, son las siguientes:

## 1. Domicilio fiscal

Se modifica el artículo 10 a fin de considerar como domicilio fiscal de las personas físicas aquel que hayan señalado al abrir una cuenta ante las entidades del sistema financiero o en las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo en las que reciban depósitos o realicen operaciones susceptibles de ser sujetas de contribuciones.

Al respecto, se establece que tal domicilio será considerado sólo en caso de que los contribuyentes no hayan señalado algún otro domicilio de entre los contemplados en dicho artículo.

## 2. Firma Electrónica Avanzada

Se modifica el artículo 17-D del CFF, con el objeto de que la autoridad fiscal establezca, mediante reglas de carácter general, 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 dicha persona.

## 3. Medidas contra contribuyentes defraudadores

Se modifica el artículo 17-H del CFF, con el fin de adicionar supuestos en los cuales los certificados de sellos o firmas digitales dejarán de tener efectos. Tales nuevos supuestos se actualizarán cuando:

- El contribuyente, en un mismo ejercicio, omita la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas;
- El contribuyente desaparezca del domicilio durante la aplicación del procedimiento administrativo de ejecución o no sea localizable;
- El contribuyente, en el ejercicio de facultades de comprobación, no pueda ser localizado;
- Los comprobantes emitidos en diversas ocasiones hayan amparado operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas, y
- La autoridad detecte infracciones relacionadas con el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), el pago de contribuciones, la presentación de declaraciones y la obligación de llevar una contabilidad.

Además, mediante reglas de carácter general, se establecerá un procedimiento a través del cual el contribuyente realizará una aclaración ante la autoridad fiscal en la que demuestre que dejó de encontrarse en los supuestos por los que fue sancionado, e inmediatamente se le generará un nuevo certificado.

## 4. Buzón tributario

Con la adición del artículo 17-K y la reforma del 18, segundo párrafo, se crea un sistema de comunicación electrónico denominado "buzón tributario", al cual se podrá ingresar con la firma electrónica. A través de dicho sistema, se notificará al contribuyente sobre diversos documentos y actos administrativos. Asimismo, el sistema permitirá presentar promociones, solicitudes y avisos, o dar cumplimiento

to a requerimientos de la autoridad por medio de documentos electrónicos o digitalizados; incluso, permitirá al contribuyente realizar consultas sobre su situación fiscal y recurrir actos de autoridad.

Se establece en los artículos transitorios que dicho buzón será aplicable para personas morales a partir del 30 de junio de 2014 y para personas físicas a partir del 1 de enero de 2015.

Además, se adiciona la fracción IV del artículo 110 del CFF, a fin de establecer como delito fiscal el hecho de que se modifique, se destruya o se provoque la pérdida de la información que contenga dicho buzón, con el objeto de obtener indebidamente un beneficio propio o para terceras personas y en perjuicio del fisco federal, o bien que se ingrese de manera no autorizada a dicho sistema a efecto de obtener información de terceros para uso indebido.

#### **5. Pago de contribuciones con tarjeta de crédito o débito**

Se reforma el artículo 20 del CFF a efecto de aceptar las tarjetas de crédito y débito como un medio adicional de pago de las contribuciones.

Se adiciona un último párrafo al mismo artículo, con el objeto de prever que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) efectuará la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) que le sea trasladado con motivo de la prestación de los servicios de recaudación, el cual formará parte de los gastos de recaudación.

#### **6. Requerimientos para devoluciones por medios electrónicos**

Se reforma el artículo 22 para establecer que los requerimientos en materia de devoluciones se realicen mediante documento digital que se notifique al contribuyente utilizando el buzón tributario, de acuerdo con la implementación del referido sistema, como se explicó en párrafos anteriores.

De igual forma, se establece un plazo único para efectuar la devolución: 40 días a partir de la fecha de presentación de la solicitud, eliminando los plazos anteriores de 25 y 20 días, aplicables cuando los contribuyentes se dictaminaban o emitían sus comprobantes fiscales digitales por internet a través de la página del Servicio de Administración Tributaria (SAT), respectivamente.

#### **7. Responsabilidad solidaria**

Se modifica el artículo 26 del CFF a fin de aclarar que la responsabilidad de cada socio o accionista será hasta por el porcentaje de participación que éste tenía en el capital social durante el periodo o en la fecha de que se trate al momento de causarse las contribuciones correspondientes, para lo cual se establece la forma en que debe calcularse.

Se establece que tal responsabilidad sólo será aplicable a socios o accionistas que tengan o hayan tenido el control efectivo de la sociedad, precisando los casos en que se considera que esto acontece.

Adicionalmente, se establece la responsabilidad solidaria de los albaceas o representantes de sucesiones por las contribuciones que se causaron o se debieron pagar durante el periodo de su encargo.

#### **8. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes**

Se reforma el artículo 27 del CFF para establecer que tanto las personas morales como las físicas que hayan abierto una cuenta a su nombre en las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo en las que reciban depósitos o realicen operaciones susceptibles de ser sujetas de contribuciones deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

De igual forma, se hace una adición a dicho artículo para establecer que, mediante reglas de carácter general, el SAT podrá establecer mecanismos simplificados de inscripción.

Asimismo, el plazo para la presentación del aviso de cambio de domicilio cambia a 10 días y se establece que dicho aviso no surtirá efectos si el contribuyente no es localizado en el domicilio que proporcionó o si éste es ficticio. Lo anterior se podrá hacer del conocimiento del contribuyente a través del buzón tributario, a efecto de que las autoridades fiscales puedan ejercer sus atribuciones en el domicilio anterior o bien donde se localice al contribuyente.

De conformidad con la modificación de la fracción III del artículo 33 del CFF, la autoridad podrá generar la clave del RFC con base en la información de la Clave Única de Registro de Población (CURP).



## 9. Contabilidad a través de sistemas informáticos

Se modifica el artículo 28 del CFF a fin de definir los elementos que se considera que forman parte de la contabilidad. Igualmente, se establece que las obligaciones de llevar la contabilidad en medios electrónicos serán de aplicación escalonada a fin de alcanzar una adaptación gradual y exitosa que tiene como finalidad que los contribuyentes cumplan con dichas disposiciones.

## 10. Obligación del uso del comprobante fiscal digital por internet

Se extiende a todas las operaciones que realizan los contribuyentes el uso de los comprobantes fiscales digitales por internet, a efecto de que se empleen también para las retenciones de contribuciones que efectúen, con el propósito de contar con toda la información a través de estos medios.

## 11. Comprobantes fiscales

Se adiciona un penúltimo párrafo al artículo 29-A, para establecer que los requisitos de los comprobantes fiscales digitales por internet que se emitan por retenciones de contribuciones los establecerá el SAT en reglas de carácter general.

## 12. Revelación de información

A raíz de la eliminación del requisito de presentar un dictamen formulado por un contador público, se incluye el artículo 31-A, el cual se refiere a la información que deben presentar los contribuyentes en las formas oficiales que aprueben las autoridades fiscales y en un plazo de 30 días a partir de que se hayan celebrado las operaciones señaladas en dichas formas.

## 13. Solicitud de información a entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo

A fin de ampliar la esfera de acción del SAT se establece, por modificación del artículo 32-B, que el Sistema podrá solicitar a las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, directamente o por conducto de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional

del Sistema de Ahorro para el Retiro y la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, la información que requiera relacionada con cuentas, créditos y préstamos; además de precisarse que dichas solicitudes comprenden una excepción a la reserva dispuesta por el artículo 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, que establece limitantes para compartir información de sus cuentahabientes.

En este sentido, se incorpora la obligación correlativa de dichas entidades de proporcionar tal información al SAT y de validar con esta autoridad que sus cuentahabientes se encuentren inscritos en el RFC.

## 14. Cumplimiento de obligaciones fiscales

Se modifica el artículo 32-D para precisar que las personas físicas o morales que quieran contratar con el Estado deben estar al corriente con sus obligaciones fiscales, de tal forma que no se contrate con personas que tengan adeudos fiscales; también, para especificar que no se contratarán adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública con quienes no se encuentren inscritos en el RFC o tengan créditos fiscales determinados, firmes o no, que no se encuentren pagados o garantizados.

Asimismo, se establece que a quienes se les adjudique el contrato, para poder subcontratar, deberán solicitar y entregar la constancia de cumplimiento de obligaciones fiscales del subcontratado, obtenida a través del portal de internet del SAT.

## 15. Aseguramiento precautorio

Se adiciona al CFF un nuevo procedimiento a cargo de las autoridades fiscales para llevar a cabo el aseguramiento precautorio de los bienes o negociación de los contribuyentes, cuando se obstaculice el ejercicio de las facultades de dichas autoridades y las medidas de apremio aplicables hayan sido agotadas. Dicho procedimiento se llevará a cabo igualmente en los casos en que no se haya garantizado un crédito fiscal o la garantía sea insuficiente.

Entre las reglas establecidas se contempla que el monto del aseguramiento no podrá exceder el monto provisional de los adeudos fiscales determinados presuntivamente, y se precisa el orden que deberá seguir dicho aseguramiento. Primeramente se asegurarán bienes inmuebles, cuentas por cobrar y otros títulos, derechos de autor, obras artísticas y cien-



tíficas, dinero, depósitos bancarios y bienes no comprendidos, y finalmente la negociación.

## 16. Revisiones electrónicas

Se incluye la facultad de la autoridad de notificar, requerir y recibir la documentación e información del contribuyente y de efectuar la revisión y notificar el resultado, todo por medio del buzón tributario explicado en párrafos anteriores. De igual manera, se establece que el contribuyente atienda por esa misma vía las solicitudes o requerimientos de la autoridad, a fin de agilizar los procedimientos de fiscalización.

Se plantea que la autoridad fiscal pueda efectuar la determinación de hechos u omisiones, para lo cual emitirá una resolución provisional en la que se establecerán las posibles contribuciones a pagar (preliquidación), la cual se comunicará igualmente por medios electrónicos y permitirá al contribuyente autocorregirse o aportar datos o elementos que desvirtúen la acción intentada por la autoridad, por la misma vía.

## 17. Dictamen fiscal

Se elimina la obligación de presentar el dictamen fiscal previsto por el artículo 32-A y se establece de manera opcional para aquellos contribuyentes con ingresos superiores a 100 millones de pesos, con activos con valor de 79 millones o que hayan contado en el ejercicio con más de 300 trabajadores.

En este sentido, se adiciona el artículo 32-H al CFF, que establece que aquellos contribuyentes que no hayan optado por presentar el dictamen estarán obligados a presentar una declaración informativa sobre su situación fiscal. Dicha obligación aplica únicamente a los contribuyentes que sean competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes del SAT.

Se deroga la obligación de presentar la declaratoria formulada por un contador público tratándose de solicitudes de devolución de saldos a favor de IVA.

## 18. Determinación presuntiva de la utilidad fiscal

Se incorporan dos figuras jurídicas en los artículos 58 y 58-A en materia de determinación presuntiva, que consisten en la facultad de las autoridades

fiscales para (i) determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), aplicando a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente un coeficiente que se determina atendiendo la naturaleza de ciertas actividades, y (ii) modificar la utilidad o la pérdida fiscal a que se refiere dicha Ley, mediante la determinación presuntiva del precio en que los contribuyentes adquieran o enajenen bienes, así como el monto de la contraprestación en el caso de operaciones distintas de enajenación.

Dichas figuras ya estaban contempladas en la LISR y sólo se integran al CFF.

## 19. Pago a plazos

A fin de facilitar la autocorrección de los contribuyentes, se reforma el artículo 66 para que, durante cualquier etapa dentro del ejercicio de facultades de comprobación, se pueda acceder al pago a plazos de las contribuciones omitidas y sus accesorios. Esto será aplicable cuando 40% del monto del adeudo a corregir informado por la autoridad sea mayor que la utilidad fiscal del último ejercicio fiscal en que el contribuyente haya tenido utilidad fiscal, a fin de no afectar su actividad económica.

Así las cosas, la autoridad fiscal tendrá la facultad de aceptar o negar el esquema de pagos. En este último supuesto, se concluirá el ejercicio de las facultades de comprobación y se emitirá el crédito fiscal.

## 20. Secreto fiscal

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 que tengan (i) créditos fiscales firmes, (ii) créditos fiscales determinados no pagados ni garantizados, (iii) sentencia condenatoria respecto a la comisión de algún delito fiscal o (iv) créditos cancelados en cuentas públicas, por incosteabilidad o insolvencia, o de aquellos a quienes se les hubiere condonado algún crédito fiscal.

## 21. Uso indebido de comprobantes fiscales

A fin de sancionar y neutralizar el uso indebido de comprobantes fiscales, se adiciona el artículo 69-B,

que contempla el procedimiento para ello. La autoridad fiscal procederá a notificar en el buzón tributario del emisor de facturas, a través de la página de internet del SAT, así como mediante publicación en el *DOF*.

Tal notificación se hará a las empresas o sociedades que no cuenten con activos, personal e infraestructura o capital material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien que no se encuentren localizados; se les otorgará la garantía de audiencia y se les señalará el procedimiento para ello, a fin de que manifiesten lo que a su derecho convenga. Hecho lo anterior, procedería la publicación de una lista, cuyo efecto sería la presunción de que las operaciones amparadas por los comprobantes fiscales emitidos por dichas empresas o sociedades nunca existieron y, por tanto, tales comprobantes no deben producir efecto fiscal alguno.

Los contribuyentes que hayan utilizado en su beneficio los comprobantes fiscales pueden autocorregirse o, en su caso, acreditar que la prestación del servicio o la adquisición de bienes en realidad aconteció, destruyendo así la presunción de inexistencia. No obstante lo anterior, en caso de que, al ejercer sus facultades, la autoridad fiscal detecte que no se acreditó la prestación del servicio o la adquisición de los bienes, o no se corrigió, procederá a recalcular el pago de contribuciones, sin tomar en cuenta dichos comprobantes y, en su caso, a liquidar las diferencias que procedan.

Las operaciones amparadas por dichos comprobantes fiscales se considerarán actos o contratos simulados para efectos de los delitos fiscales previstos por el CFF.

## 22. Acuerdos conclusivos

Como medio alternativo de regularización durante el ejercicio de las facultades de comprobación, se establece la figura de "acuerdos conclusivos", que se encuentra en un nuevo Capítulo II del Título III del CFF y en la cual interviene la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Uno de los beneficios es que en la primera ocasión se condone el 100% de las multas; en las siguientes suscripciones aplicará la condonación de sanciones en los términos y bajo los supuestos que

actualmente establece el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

En relación con esto, se establece que no procederá medio de impugnación alguno en contra de los acuerdos conclusivos, y que únicamente surtirán efectos para el contribuyente que los celebre, por lo que no generarán precedentes y no podrán ser aplicados en sus términos a ningún otro caso o contribuyente, por tratarse de casos particulares, distintos de cualquier otro, a partir de aspectos concretos y específicos.

## 23. Condonación

Al respecto, se modifica el artículo 74 del CFF con la finalidad de que los parámetros para el otorgamiento de la condonación de hasta el 100% de las multas no sean de carácter interno y no sea la autoridad la única que conozca en qué casos procede la condonación, sino que se proceda con base en reglas de carácter general en las cuales se prevean esos parámetros, a efecto de otorgar certeza y seguridad al contribuyente respecto de su aplicación.

## 24. Infracciones relacionadas con marbetes y precintos

Se incorporan conductas que constituyen infracciones, como usar marbetes o precintos falsos o alterados o bien que no hayan sido adquiridos legalmente, así como las correspondientes sanciones.

## 25. Infracciones relacionadas con cigarros y tabacos labrados

Se incluyen en el CFF nuevas conductas que se consideran infracciones a las disposiciones legales en materia de cigarros y otros tabacos labrados, así como las sanciones correspondientes, las cuales van desde multas hasta la clausura del establecimiento y el aseguramiento de mercancía.

## 26. Medidas en materia de delitos

Se modifica el artículo 95 para establecer dos fracciones adicionales en las que se precisa que los responsables del delito, con independencia de los señalados en las otras fracciones, serán aquellos que tengan la calidad de garantes de acuerdo con un

contrato o unos estatutos sociales, en los delitos de comisión por omisión.

Igualmente, se señala que serán responsables aquellos que, de acuerdo con un contrato que implique desarrollar actividades independientes, propongan, establezcan o lleven a cabo por sí mismos o por interpósita persona actos de cuya ejecución directamente derive la comisión de un delito fiscal.

Por lo que respecta a la simulación de actos jurídicos, se reforma la fracción III del artículo 113, la cual tiene por objeto sancionar penalmente a quienes expidan, adquieran o enajenen comprobantes fiscales de operaciones inexistentes o falsas, o de actos jurídicos simulados.

En tal entendido, se modifica la fracción XII del artículo 105 del CFF, a efecto de que los datos falsos en pedimentos sean tipificados como equiparables al delito de contrabando, y sean sancionados en consecuencia.

### 27. Desaparición del domicilio fiscal

En relación con la desocupación del domicilio fiscal, se modifica la fracción V del artículo 110 del CFF para sustituir el tipo penal de “desocupar el local” por el de “desaparecer del lugar”. Igualmente, se considera que se ha desaparecido del lugar cuando la autoridad acuda en tres ocasiones consecutivas al domicilio fiscal dentro de un periodo de 12 meses y no pueda practicar la diligencia correspondiente.

### 28. Procedimiento Administrativo de Ejecución

Se reforma el Capítulo III, “Del Procedimiento Administrativo de Ejecución”, del Título V del CFF, con el objeto de modificar el actual procedimiento administrativo de ejecución y hacerlo más eficiente y oportuno, reduciendo los tiempos de las actuaciones en las diversas etapas que lo comprenden.

### 29. Recurso de revocación

Disminuyen de 45 a 30 días los plazos para el pago o la garantía de créditos fiscales y para la interposición del recurso de revocación.

En relación con lo anterior, se reforma el artículo 121, primer párrafo, del CFF, a efecto de establecer como única vía para presentar el recurso de revocación el buzón tributario o los medios electrónicos

que la autoridad fiscal establezca mediante reglas de carácter general.

Se establece en el artículo 123 que el anuncio de pruebas adicionales deberá ser realizado en el mismo escrito mediante el cual se interponga el recurso o dentro de los 15 días posteriores, y en el artículo 131 se deroga el plazo con el que contaba la autoridad para resolver el recurso de revocación de cinco meses.

### 30. Notificaciones

Se reforma el artículo 134 para precisar que las notificaciones se realizarán mediante mensaje de datos a través del buzón tributario, regulando el momento en que surten efecto las notificaciones realizadas de manera electrónica.

El artículo 137 se modifica para establecer que la notificación personal se realizará por citatorio cuando el notificador no encuentre al interesado, y que la notificación se realizará mediante el buzón tributario, en sintonía con las adecuaciones señaladas.

De igual forma, se establece que en los casos en que no sea posible llevar a cabo el requerimiento de pago y el embargo de forma personal o mediante el representante legal, la notificación se hará en el buzón tributario.

### 31. Garantía del interés fiscal

Por lo que respecta al tema de la garantía del interés fiscal, se reforma el artículo 141 para establecer la posibilidad de ofrecer garantía en los casos en que se solicite la condonación de multas en los términos del artículo 74, y se establece que, en caso de que los contribuyentes, a requerimiento de la autoridad, no amplíen o sustituyan la garantía, se procederá al secuestro o embargo de otros bienes.

Se reforma el artículo 143 para eliminar la posibilidad de que las afianzadoras —mediante juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa— impugnen el requerimiento de pago realizado por la autoridad ejecutora a fin de que éste sea improcedente, y se establece un procedimiento especial para hacer efectivas las fianzas con mayor certeza.

Se modifica el artículo 144 del CFF para eliminar el plazo de cinco meses para otorgar garantía tratándose de recursos de revocación, y se establece

que no se estará obligado a garantizar sino hasta que se resuelva el recurso. En este mismo sentido, se establece el plazo de 10 días hábiles para pagar o garantizar los créditos fiscales una vez resueltos los medios de defensa y se reduce a 5 días el plazo para el pago de créditos cuando en el procedimiento judicial de concurso mercantil se hubiere celebrado un convenio para el pago.

### 32. Inmovilización de depósitos o seguros

Se reforma el artículo 156-bis del CFF, a efecto de regular en este precepto solamente lo relativo al procedimiento de inmovilización de depósitos o seguros en las cuentas, como medio eficaz y alternativo de cobro.

Se prevé que no podrán inmovilizarse cantidades superiores al monto del adeudo. Cuando se compruebe ante la autoridad que se inmovilizaron importes mayores, se ordenará su liberación.

En este sentido, se precisa el procedimiento que las autoridades fiscales seguirán para la inmovilización de depósitos y seguros, la forma en que se llevará a cabo la liberación de cuentas y la notificación de las transferencias; se precisa además la facultad de las autoridades fiscales, federales o estatales, de aplicar dicha disposición.

### 33. Extinción de créditos fiscales

Se reforma el artículo 146 a fin de establecer un plazo máximo de 10 años para que se configure la extinción de los créditos fiscales mediante la figura de prescripción. Se prevé además que este plazo será susceptible de interrumpirse por suspensión del procedimiento administrativo de ejecución y por desocupación del domicilio.

A raíz de la expedición de la nueva LISR, y toda vez que en el CFF se alude en diversas disposiciones a dicha ley, se actualizan las referencias pertinentes.

• • •

Finalmente, es importante señalar que, de acuerdo al Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el DOF el 26 de diciembre de 2013, se da una facilidad a los contribuyentes que deban presentar declaraciones de impuestos provisionales o definitivos, consistente en que puedan presentarlas desde un día hábil adicional hasta cinco días hábiles adicionales, dependiendo de su sexto número de la clave del RFC. •

**Von Wobeser y Sierra, S.C.** presta servicios profesionales en todas las áreas del derecho con excepción del derecho penal, el derecho de familia y algunas áreas de litigio civil y mercantil de cuantía e importancia menores. Nos especializamos en las siguientes materias:

- Derecho aduanero y comercio exterior
- Amparo y procedimientos administrativos
- Arbitraje comercial nacional e internacional
- Bancario
- Bursátil
- Competencia económica
- Consultoría y litigio fiscal
- Contratos mercantiles
- Derecho corporativo
- Derecho financiero
- Fusiones y adquisiciones
- Derecho inmobiliario
- Inversión extranjera
- Derecho laboral
- Litigio mercantil
- Derecho migratorio
- Propiedad industrial e intelectual
- Protección ambiental y ecología
- Regulación y proyectos en materia de energía
- Telecomunicaciones
- Turismo

El presente boletín es un servicio adicional para nuestros clientes y amigos y tiene como objetivo informar acerca de temas jurídicos. Este boletín no constituye una asesoría jurídica sobre asunto o caso concreto alguno. Tampoco refleja ninguna opinión personal de los abogados que han contribuido en su redacción y menos aún una asesoría concreta o específica u opinión del despacho **VON WOBESER Y SIERRA, S.C.**

En caso de que requiera reproducir alguno de los textos publicados en este boletín para uso exclusivamente personal y sin ningún otro fin, lo puede hacer a condición de que incluya con el trabajo la reserva de derechos de autor, anotada al pie de esta página.

**VON WOBESER Y SIERRA, S.C.**

Guillermo González Camarena 1100 – 7º piso  
Santa Fe, Centro de Ciudad  
Delegación Álvaro Obregón, 01210, D.F.  
Tel.: (52 55) 52 58 10 00  
Fax: (52 55) 52 58 10 98 / 10 99

Para cualquier pregunta, comentario o sugerencia favor de contactar a:  
Javier Lizardi, [jlizardi@wwys.com.mx](mailto:jlizardi@wwys.com.mx)  
Fernando Moreno, [fmoreno@wwys.com.mx](mailto:fmoreno@wwys.com.mx)  
Claus von Wobeser, [cvonwobeser@wwys.com.mx](mailto:cvonwobeser@wwys.com.mx)

Para consultar los números anteriores de este boletín, visite nuestra página de internet:

**[www.vonwobeserysierra.com](http://www.vonwobeserysierra.com)**

© 2014 by Von Wobeser y Sierra, S.C.

Editor: Ignacio Ortiz Monasterio  
Diseñador gráfico: Rogelio Rangel