

# EY TAX Flash / Nuevo Reglamento del Código Fiscal de la Federación

jueves, 10 de abril de 2014

## Nuevo Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El pasado miércoles 2 de abril, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dio a conocer a través del Diario Oficial de la Federación (DOF) el nuevo Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), el cual entró en vigor al día siguiente a su publicación, abrogando el anterior, publicado el 7 de diciembre de 2009.

Se aclara que continuarán vigentes las disposiciones de carácter administrativo, reglas, consultas e interpretaciones de carácter general contenidas en circulares o publicadas en el DOF, en tanto no se opongan al nuevo ordenamiento.

## Nuevo Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El pasado miércoles 2 de abril, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dio a conocer a través del Diario Oficial de la Federación (DOF) el nuevo Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), el cual entró en vigor al día siguiente a su publicación, abrogando el anterior, publicado el 7 de diciembre de 2009.

Se aclara que continuarán vigentes las disposiciones de carácter administrativo, reglas, consultas e interpretaciones de carácter general contenidas en circulares o publicadas en el DOF, en tanto no se opongan al nuevo ordenamiento.

A continuación se comentan los temas que consideramos más relevantes de esta publicación.

### Disposiciones generales.

#### Autoridades fiscales.

Se modifica la definición de autoridades fiscales. Tratándose de las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, se acota sólo a las que conforme a sus leyes locales estén facultadas para: administrar, comprobar, determinar y cobrar ingresos federales.

#### Avalúos.

Se limita la lista de las personas que pueden practicar avalúos para efectos fiscales, siendo que ahora lo podrán llevar a cabo únicamente los siguientes peritos valuadores:

-El Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales.

-Las instituciones de crédito.

-Los corredores públicos, ahora, sólo podrán hacerlo si cuentan con registro vigente ante la Secretaría de Economía.

-Empresas dedicadas a la compraventa o subasta de bienes.

Por tanto, se elimina la posibilidad para que las autoridades fiscales, las personas que tengan cédula profesional de valuadores y las personas o instituciones versadas en la materia, tratándose de poblaciones donde no se cuente con los servicios de los referidos valuadores, practiquen avalúos.

Se adiciona la facultad para que las autoridades fiscales soliciten la práctica de un segundo avalúo, indicándose que el valor que en él se determine es el que prevalecerá. El procedimiento para ello estará contenido en reglas de carácter general, que aún no han sido publicadas.

Residencia fiscal.

Se adiciona un supuesto jurídico para considerar que las personas físicas que habiten temporalmente inmuebles con fines turísticos, no serán consideradas residentes fiscales en México, siempre y cuando su centro de intereses vitales no se ubique en territorio nacional.

Cómputo de plazos.

Se dispone que el horario de recepción de documentos en las oficinas de partes de las unidades administrativas del SAT, se determinará a través de reglas de carácter general. No obstante, se aclara que para la recepción de documentos que deban presentarse dentro de un plazo legal, se considerarán hábiles las 24 horas del día del vencimiento, para lo cual se debe tomar en cuenta lo siguiente:

1. Buzón tributario. El horario de recepción será de las 00:00 a las 23:59 horas.

2. Documento impreso. Se recibirá el día hábil siguiente, en el horario de recepción que se fije en reglas de carácter general.

Facultades de comprobación.

Se indica que cuando las autoridades ejercen sus facultades de comprobación y un contribuyente no pueda ser localizado; desaparezca durante el procedimiento o se tenga conocimiento que los comprobantes fiscales se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas, estas se considerarán iniciadas desde el momento en que se lleva a cabo la gestión para la notificación del documento que ordena su práctica.

Certificado de sello digital sin efectos.

De conformidad con el artículo 17-H, sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación (CFF), cuando la autoridad fiscal deje sin efectos un certificado de sello digital, los contribuyentes pueden solicitar el inicio de un procedimiento para subsanar las irregularidades, a fin de obtener uno nuevo.

El nuevo Reglamento establece que si en la solicitud que presente el contribuyente no cumple con los requisitos previstos, la autoridad fiscal podrá requerirle información o documentación para subsanar la irregularidad, para lo cual le otorgará un plazo de 10 días y de no hacerlo se le tendrá por no presentada su solicitud.

Además, se indica que el plazo de tres días que la autoridad tiene para pronunciarse sobre la referida solicitud, iniciará a partir que el contribuyente cumpla el requerimiento.

Buzón tributario.

Se establece que si un contribuyente ingresa a su buzón tributario en un día u hora inhábil para consultar una

resolución administrativa en un documento digital, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido y que esté pendiente de notificar, la notificación se tendrá por practicada el día hábil siguiente.

Derechos y obligaciones de los contribuyentes.

Devoluciones y compensaciones.

Dentro de los puntos relevantes en materia de devoluciones, está la eliminación de la declaratoria de IVA, que realizaba el contador público registrado.

Ahora se adicionan las siguientes reglas:

En los saldos a favor que el contribuyente otorgue como garantía del interés fiscal, los accesorios relacionados dejarán de generarse en el momento que la autoridad lo acepte.

En lo referente a los intereses por los saldos a favor solicitados, la autoridad realizará la retención correspondiente a dichos intereses, mediante procedimiento que se dará a conocer en reglas de carácter general.

El artículo 20 del nuevo reglamento aclara que el control efectivo con respecto a los responsables solidarios de las contribuciones causadas que tengan o hayan tenido el control efectivo de la sociedad, podrá ser otorgado de manera expresa o tácita, de acuerdo a lo establecido en el CFF. La disposición es un intento para tratar definir, de manera más concreta, los casos cuando un accionista tiene el control de la sociedad, sin embargo aún existe mucha subjetividad en torno a este tema.

Inscripciones y avisos ante el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

En materia de inscripciones y avisos ante el RFC se incorporan las siguientes regulaciones:

Se establece que cuando las personas morales se constituyan ante fedatario público y que en el instrumento jurídico suscrito que les dé origen precisen una fecha posterior cierta y determinada o una condición suspensiva para su surgimiento, presentarán su solicitud de inscripción al registro federal de contribuyentes en la fecha establecida en dicho instrumento o cuando se dé el cumplimiento de dicha condición suspensiva, o, en su caso, lo podrá llevar a cabo el fedatario público en los términos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante reglas de carácter general

Lo anterior puede ser plausible si se considera que se contemplan los momentos para la inscripción en el RFC, no obstante, nuevamente queda a discreción del SAT el momento de inscripción de acuerdo a reglas generales que serán emitidas posteriormente.

Cuando las leyes estatales establezcan que la firma y autorización de la escritura pública se realizan en el mismo momento, los contribuyentes contarán con un mes, a partir de que se firme y autorice dicha escritura, para comprobar ante el fedatario público que han presentado la solicitud de inscripción o el aviso de liquidación o de cancelación de la persona moral de que se trate en el registro federal de contribuyentes; en caso de que los contribuyentes no cumplan con esta regla, el fedatario público deberá informar de dicha omisión al SAT, a más tardar el día hábil siguiente a aquél en el que concluya el plazo establecido en el párrafo antes mencionado.

## Contabilidad.

Los artículos 29 al 33 del reglamento abrogado, se unifican en el artículo 33 del nuevo RCFF. Asimismo, se amplía la definición de la integración de la contabilidad y se establecen nuevas obligaciones en materia de registros contables.

En este sentido, de acuerdo con el artículo 33 del nuevo reglamento los documentos e información que integran la contabilidad son los siguientes:

- Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas así como las pólizas de dichos registros y asientos;
- Los avisos o solicitudes de inscripción en el RFC, así como su documentación soporte;
- Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos, según corresponda;
- Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;
- Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;
- La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;
- La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;
- La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y
- Todas las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

Respecto a los registros contables, se establece que deberán ser:

- En los registros de las operaciones, actos o actividades se aclara que deberán ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;
- Se deberá integrar en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que estos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrar los nombres de las cuentas de la contabilidad.
- Se debe permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago.
- En las inversiones se adiciona que se deberá identificar la fecha de inicio de la deducción.
- Los estados financieros deberán estar formulados y se adicionan: estado de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;
- Se incorpora al Reglamento el plasmar en idioma español y consignar los valores en moneda nacional: deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación. Antes esto se manejaba en regla miscelánea,
- Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;
- Se deberá señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.

- Se debe identificar los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;
- Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.
- Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero.
- Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, la adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes que se utilicen para lo siguiente:
  - Para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;
  - Para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto
  - Para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.

Consideramos que aún persiste la inquietud con respecto a que si un concepto que sea presentado en la conciliación contable como deducción, será considerado como una partida que reúna requisitos fiscales para su deducción, si se atiende al hecho que su registro contable puede quedar diferido y por lo mismo su momento de deducción no corresponda a la fecha de su registro

Adecuaciones de los CFDI conforme a las disposiciones fiscales vigentes.

El RCFF que se abroga, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 7 de diciembre de 2009 e incluía diversas disposiciones en materia de comprobantes fiscales. Debido a las diversas adecuaciones a los esquemas de su emisión, efectuadas de 2010 a 2014, dichas disposiciones fueron siendo en muchos casos incongruentes con las disposiciones del propio CFF. Como consecuencia de ello, el SAT ha venido efectuando cambios a los esquemas de emisión de comprobantes fiscales únicamente mediante disposiciones de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF).

El nuevo RCFF señala diversas especificaciones para la emisión de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI); sin embargo, la mayor parte de las disposiciones regulatorias en dicha materia aún continúan contenidas en la RMF.

El nuevo ordenamiento ajusta sus disposiciones a la reforma fiscal de este año, para contemplar el concepto de comprobante fiscal digital por internet. Así las cosas, se eliminan conceptos tales como: (i) comprobantes en talonario; (ii) utilización de varios folios; (iii) opciones para expedir comprobantes simplificados; y (iv) uso simultáneo de comprobantes fiscales digitales y otros comprobantes. Se mantienen los requisitos para efectos del traslado de impuestos de manera expresa y por separado, descripción de mercancía, cambio de RFC por parte de la autoridad y aspectos de comprobantes en donativos.

A continuación se mencionan aquéllas disposiciones que en materia de emisión de CFDI's fueron adecuadas en el ordenamiento en comento. Cabe señalar que no señalamos aquéllas que fueron abrogadas debido a que, como se mencionó anteriormente, algunas de ellas incluso dejaron de ser aplicables desde 2010.

CFDI's de nómina.

En relación a los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet de Nómina, también conocidos como &ldquo;CFDI&rsquo;s de nómina&rdquo;, se continua señalando que cuando la autoridad fiscal haya modificado la clave del Registro Federal de Contribuyentes de las personas que perciban ingresos de los señalados en el Título IV, Capítulo I de la Ley del Impuesto sobre la Renta (salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, prestaciones que deriven como consecuencia de la terminación de una relación laboral, así como honorarios asimilables a salarios) los comprobantes fiscales serán válidos para su deducción fiscal siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

- El nombre corresponda al mismo contribuyente.
- Se cumpla con los requisitos que señalen las demás disposiciones fiscales.
- La clave del RFC anterior haya sido utilizada antes de la asignación de la nueva. Esta situación se deberá corroborar en la fecha de expedición del CFDI.

Para tales efectos, los trabajadores deberán informar por escrito a su patrón y retenedores en general, que les ha sido asignada una clave en el RFC.

Requisitos para el traslado de impuestos en el CFDI.

Se adecúa la disposición para hacer referencia a CFDI con algunas precisiones. En general, se deberá cumplir con los siguientes requisitos para efecto del traslado de impuestos:

- Cuando la totalidad de las operaciones, actos o actividades se encuentren &ldquo;sujetos a la misma tasa o cuota&rdquo;, se estará a lo siguiente:

En el CFDI se debe desglosar el impuesto en forma expresa y por separado, señalando la tasa o cuota aplicable, incluso cuando se trate de la tasa del 0%. El reglamento abrogado permitía una excepción a esta regla.

- Cuando las operaciones, actos o actividades se encuentren &ldquo;sujetos a distintas tasas o cuotas&rdquo; se tienen las siguientes alternativas:

- Señalar en el CFDI el impuesto en forma expresa y por separado, indicando la tasa o cuota aplicable.
- Señalar los actos o actividades<sup>1</sup> en más de un CFDI, en cuyo caso serán aplicables los requisitos señalados en inciso anterior.

- En caso de que se deban trasladar dos impuestos, en el CFDI se debe indicar el monto de cada uno de ellos por separado.

Cuando en el CFDI se incluyan operaciones, actos o actividades &ldquo;gravadas&rdquo; y &ldquo;exentas&rdquo;, se deberá señalar el monto o suma de ellos.

CFDI&rsquo;s en caso de sucesión.

Cuando el contribuyente fallezca, el representante legal de la sucesión será el único autorizado para seguir emitiendo los CFDI&rsquo;s que correspondan al autor de la sucesión.

Plazo de 24 horas para remitir el CFDI al SAT o al Proveedor de Certificación de CFDI's.

El contribuyente contará con un plazo de 24 horas siguientes al que haya tenido lugar la operación, acto o actividad para remitir el correspondiente CFDI al SAT o al Proveedor de Certificación de CFDI's, según se trate.

Detalle de los bienes o mercancías en los CFDI's.

Se señala nuevamente de manera específica que en los CFDI se deben describir detalladamente "los bienes" o "la mercancía", considerando las características esenciales que permitan diferenciarlas de otras similares, tales como:

- Marca.
- Modelo.
- Número de serie.
- Especificaciones técnicas o comerciales.

CFDI's que amparen donativos.

Los CFDI's que amparen donativos deducibles deberán señalar la cantidad, valor y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo.

Conservación de la contabilidad.

En esta materia se establece que los contribuyentes que lleven su contabilidad a través de medios electrónicos deberán conservar y almacenar como parte integrante de la misma, toda la documentación relativa al diseño del sistema electrónico, donde almacena y procesa sus datos contables y los diagramas del mismo.

En el caso de contribuyentes que se encuentren en suspensión de actividades, deberán conservar su contabilidad en el último domicilio que tengan manifestado en el registro federal de contribuyentes y si con posterioridad desocupa el domicilio consignado ante el referido registro, deberá presentar el aviso de cambio de domicilio fiscal, en el cual deberá conservar su contabilidad durante el plazo que establece el artículo 30 del Código.

En materia de microfilmación de documentos, se eliminan los requisitos que se establecían hasta el 2 de abril de 2014, y aquellos contribuyentes que opten por respaldar y conservar su información contable en discos ópticos o en cualquier otro medio electrónico deberán atender las reglas de carácter general que autorice y publique el SAT.

También se establece que cuando los libros o demás registros de contabilidad del contribuyente se inutilicen parcialmente, deberán reponerse los asientos ilegibles del último ejercicio pudiendo realizarlos por concentración. Cuando se trate de la destrucción o inutilización total de los libros o demás registros de contabilidad, el contribuyente deberá asentar en los nuevos libros o en los registros de contabilidad de que se trate, los asientos relativos al ejercicio en el que sucedió la inutilización, destrucción, pérdida o robo, pudiéndose realizar por concentración. En este caso, se deberá conservar el documento público en el que consten los hechos ocurridos, hasta en tanto no se extingan las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Declaraciones solicitudes y avisos.

Respecto a declaraciones, solicitudes y avisos no hay cambios, únicamente se recorre el número del articulado.

## De las facultades de las autoridades fiscales Aclaraciones de ventanilla.

Se adiciona un requisito para que la autoridad fiscal cancele el requerimiento formulado o la multa impuesta a los contribuyentes, al señalar que los avisos o declaraciones presuntamente omitidos, tuvieron que haber sido presentados con antelación a la fecha de notificación del requerimiento o de la multa impuesta.  
Facultades de comprobación.

En relación con la nueva facultad que tiene la autoridad fiscal para notificar al contribuyente, su representante legal y a los órganos de dirección de las personas morales, sobre los hechos u omisiones que se vayan conociendo durante el procedimiento, se especifica que dicha notificación únicamente se practicará tratándose de revisiones de gabinete, visitas domiciliarias y revisiones electrónicas.  
Identificación de visitadores en visitas domiciliarias.

Tratándose de las visitas domiciliarias, se adicionan requisitos que los visitadores deben asentar en el acta de inicio, a fin de que conste que éstos se identificaron al momento de iniciar dicha visita. Así, en el acta correspondiente se debe asentar el nombre completo de la persona a la que se le notificará, el número, vigencia y fecha de expedición de las credenciales o constancias de identificación de los visitadores.  
Así mismo, debe constar el nombre y cargo del funcionario competente que expidió las mencionadas credenciales o constancias, así como el fundamento legal que se utilizó para su expedición y que demuestre que el visitador es persona autorizada para llevar a cabo visitas domiciliarias y que el documento con el que se identifique contiene fotografía y firma de quien practica la visita domiciliaria.  
Plazo de 20 días en visitas domiciliarias.

Para las visitas domiciliarias, se aclara que el plazo de 20 días que tienen los contribuyentes para desvirtuar las observaciones o para corregir su situación fiscal, se computará a partir del día siguiente a aquel en que se levante la última acta parcial y hasta el día inmediato anterior al que se levante el acta final.  
De esa forma, el día en que se levante el acta final no se deberá contar dentro del plazo de los 20 días.  
Dictamen fiscal.

Con fecha 1º de enero del año que corre entraron en vigor diversas reformas al CFF. Entre ellas, descuellan las que se hicieron en materia del dictamen fiscal. Fundamentalmente podemos señalar:

- El dictamen fiscal pierde su carácter obligatorio y se vuelve optativo. Únicamente podrán presentarlo aquellos contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hayan satisfecho alguna de las siguientes hipótesis: (i) tengan ingresos acumulables superiores a 100 millones de pesos; (ii) el valor de su activo sea superior a 79 millones de pesos; o hayan tenido al menos 300 trabajadores.
- La eliminación del beneficio de poder obtener las cantidades solicitadas en devolución en un plazo de 25 días: que gozaron hasta el 31 de diciembre de 2013 quienes se dictaminaban para fines fiscales.
- Ampliación de las circunstancias por las que las autoridades fiscales podrán iniciar el ejercicio de sus facultades de comprobación, sin tener que cumplir con la revisión secuencial.

Las novedades principales en este nuevo RCFF son las siguientes:

### Sanciones al contador público registrado.

Se endurecen las sanciones al dictaminador, como a continuación se explica.

- Amonestaciones.

En el caso de amonestaciones que provengan por: (i) formular un dictamen en contravención de las disposiciones jurídicas aplicables; o (ii) que no se hubiera integrado en el dictamen la información que para efectos del proceso de

envío determine el SAT mediante reglas de carácter general, ahora se establece que estas procederán por cada dictamen, independientemente del ejercicio fiscal de que se trate. Esto resulta muy delicado, pues la acumulación de amonestaciones por estas causales podrá ser más frecuente y eso aunado a que permanecen vigentes en el tiempo, pues no se hace distinción de la fecha en que se dieron, da pie a pensar que al paso de los años sea más fácil que se presenten suspensiones. Cabe recordar que tres amonestaciones dan lugar a una suspensión por un lapso de tres meses a un año.

- Suspensiones.

En este caso, se amplía el periodo de castigo; con el anterior RCFF la sanción iba de seis meses a dos años y ahora se incrementa de uno a tres.

También se establecen nuevos supuestos que dan origen a suspensiones y que son los que a continuación se listan:

- No aplicar las normas de auditoría relativas a independencia e imparcialidad.
- Formular un dictamen estando impedido para ello.
- No exhibir, ante la autoridad, los papeles de trabajo que elaboró para efectuar el dictamen de enajenación de acciones o que tenga repercusión fiscal.
- No comunicar su cambio de domicilio fiscal.
- No presentar o hacerlo de manera incompleta la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal.
- Se dicte en su contra auto de sujeción a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal. Cuando el proceso penal dure más de tres años la suspensión no podrá durar más tiempo.
- No acredite el cumplimiento de la norma de educación continua o de actualización académica.

Información adicional a presentar.

Como una nueva obligación, ahora el contador público inscrito deberá además del dictamen fiscal, presentar, a través de medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente. Esta información deberá entregarse dentro de los 30 días siguientes a la presentación del dictamen. No se precisa cuál es esta información, suponemos que se dará a conocer por reglas generales que emita el SAT.

Mediante disposición transitoria, se establece que estos procedimientos sólo serán aplicables para el dictamen fiscal del ejercicio 2014 y posteriores.

Finalmente y también a través de disposición transitoria, se establece que las obligaciones derivadas de las situaciones jurídicas previstas en los artículos vigentes a la entrada en vigor de este Reglamento que regulan los dictámenes y declaratorias del contador público registrado, salvo lo dispuesto respecto al registro del contador público, que hubieren nacido durante su vigencia, se deberán cumplir en la formas y plazos establecidos en los mismos.

Cómo se podrá apreciar la actividad de dictaminar para fines fiscales se vuelve cada día más sensible para el contador público inscrito y pareciera ser que lo que la autoridad busca es desalentar la utilización del dictamen fiscal. Revisión electrónica.

En el procedimiento de revisión electrónica contenido en el CFF no se contemplan ciertos plazos para algunos casos en que la autoridad fiscal requiera información y documentación, ni para su entrega.

De esa forma, se establece que cuando la autoridad fiscal requiera a los terceros para que presenten información y documentación, estos contarán con un plazo de 15 días para entregarla, el cual se computará a partir del día en que surta efectos la notificación del requerimiento.

Así mismo, se indica que cuando el tercero proporcione información y documentación que deba dársele a conocer al contribuyente, la autoridad fiscal lo deberá notificar a través de su buzón tributario dentro del plazo de cuatro días, contados a partir del día en que el tercero presentó dicha información y este a su vez contará con un plazo de cuatro días, computado a partir del día en que surta efectos la notificación, para que manifieste lo que a su derecho convenga. Finalmente, se indica que si el contribuyente ofrece alguna prueba pericial para desvirtuar las irregularidades

consignadas en la preliquidación respectiva o para acreditar el pago de contribuciones o aprovechamientos, esta se deberá desahogar dentro de los 20 días siguientes al día en que se ofreció.

#### Presunción de Ingresos.

Para los efectos de la facultad de determinación presuntiva que tiene la autoridad fiscal para modificar la utilidad o la pérdida fiscal de los contribuyentes, se establece que cuando el contribuyente reciba como parte del precio un artículo usado, que posteriormente sea enajenado con una pérdida, la autoridad fiscal debe considerar la operación global a fin de determinar si existe enajenación a costo de adquisición o por debajo de ese costo.

Asimismo, se precisa que los pagos al extranjero que la autoridad fiscal puede revisar, son aquéllos que se hagan a un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, o que teniéndolo, el ingreso no sea atribuible a este.

#### Pago a plazos.

A partir del 1° de enero de 2014 el CFF establece la posibilidad de que los contribuyentes que corrijan su situación fiscal en cualquier etapa dentro del ejercicio de facultades de comprobación de las autoridades fiscales, y hasta antes de la liquidación del crédito fiscal, puedan solicitar el pago a plazos de las contribuciones omitidas.

Al respecto, el RCFF establece que serán las autoridades fiscales las que darán a conocer la información del monto del adeudo a corregir, una vez que cuenten con los elementos necesarios para determinar correctamente el importe, sin que excedan del plazo de 12 meses con que cuentan para concluir la visita domiciliaria o revisión de gabinete.

La solicitud de corrección fiscal podrá presentarse en cualquier etapa de la revisión y hasta 16 días antes de que venza el plazo para que las autoridades fiscales emitan la resolución en las que se determinen contribuciones omitidas, cumpliendo con los requisitos señalados en el RCFF.

Asimismo, prevé que cuando los contribuyentes soliciten la corrección de su situación fiscal dentro del desarrollo de las facultades de comprobación, no calcularán ni pagarán el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de presentar la solicitud de autorización de pago a plazos o de forma diferida.

Por otra parte, el RCFF concede facultades a las autoridades fiscales para autorizar un plazo menor al solicitado por los contribuyentes para el pago en plazos, dependiendo de cada situación en particular.

Adicionalmente, se señala que la solicitud de pago a plazos es independiente del derecho de los contribuyentes de exhibir documentación e información para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, o, en su caso, en el oficio de observaciones que se hayan levantado.

#### Presunción de operaciones inexistentes.

A partir del 1° de enero de 2014 el CFF establece que las autoridades fiscales cuentan con la facultad de presumir la inexistencia de las operaciones declaradas por los contribuyentes; cuando a su juicio no estén respaldadas, directa o indirectamente, con los activos, personal, infraestructura o capacidad material para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan los comprobantes expedidos.

En relación con lo anterior, el RCFF señala el orden en que las autoridades fiscales notificarán a los contribuyentes que se encuentran en esa situación, para otorgarles el derecho de desvirtuar dicha presunción, mismo que será el siguiente: (i) en primer lugar, a través del buzón tributario; (ii) posteriormente, por medio de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria; y (iii) finalmente, en el DOF.

El RCFF señala que debe constar la primera gestión de notificación a través del buzón tributario, a efecto de que las autoridades puedan realizar las notificaciones por los medios mencionados.

Ahora bien, el CFF establece que los contribuyentes contarán con un plazo de 15 días para aportar documentación e información para desvirtuar la presunción de operaciones inexistentes. Al respecto el Reglamento señala que las

autoridades fiscales podrán requerir información adicional a la presentada, otorgando un plazo de 10 días a los contribuyentes para proporcionarla.

#### Acuerdos conclusivos.

A partir del 1° de enero de 2014, conforme a lo establecido en el CFF, los contribuyentes que sean objeto de facultades de comprobación podrán solicitar, en cualquier momento, la adopción del acuerdo conclusivo, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de los hechos.

Al respecto, el RCFF aclara que la calificación de los hechos u omisiones deberá constar en actas parciales, oficios o notificaciones.

Así mismo, el CFF establece que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende únicamente los plazos para concluir la visita domiciliaria o revisión de gabinete, así como el plazo para que las autoridades fiscales emitan las resoluciones que determinen las contribuciones omitidas. Considerando esta disposición, se desprende del RCFF, que en adición a lo señalado en el CFF, dicho procedimiento suspende además los plazos en los procedimientos de revisiones electrónicas, disposición que pudiera considerarse va más allá del propio Código, al establecer una facultad de comprobación adicional, susceptible de suspenderse, adicional a las establecidas en ese ordenamiento.

#### Infracciones fiscales.

El RCFF ahora prevé que la actualización de las multas por infracciones a las disposiciones fiscales, deberá calcularse a partir del día siguiente al vencimiento del plazo de 30 días para realizar el pago o para garantizar las contribuciones omitidas determinadas por las autoridades fiscales; en lugar del de 45 días anteriormente previsto en el propio RCFF.

Adicionalmente, ahora el RFCC establece que la imposición de multas cuyos montos se encuentren actualizados, se deberán fundar tanto en las disposiciones aplicables del CFF, como en las reglas de carácter general que emita el SAT.

#### Procedimientos administrativos.

#### Notificaciones y garantía del interés fiscal.

En el nuevo RCFF se establece que las pólizas de fianzas, expedidas por instituciones autorizadas, para garantizar el interés fiscal deberán contener los textos únicos que se señalen en las reglas de carácter general emitidas por el SAT.

Ahora se señala que las autoridades fiscales podrán dispensar de la garantía del interés fiscal a los ejecutores de gasto en términos de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, dejándose de considerar para tales efectos a las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal, tal y como lo establecía el anterior RCFF.

#### Expedición de cartas de crédito para garantizar el interés fiscal.

Para que una institución de crédito pueda obtener el registro para expedir cartas de crédito, como medio de garantía del interés fiscal, deberá acreditar que está autorizada para operar en territorio nacional y presentar la información que establezca el SAT mediante reglas de carácter general, que aún no han sido dadas a conocer.

Cuando las instituciones que obtengan este registro realicen algún cambio en los funcionarios autorizados para firmar estas cartas, deberán comunicarlo a la autoridad fiscal dentro de los tres días siguientes a que hubiera ocurrido.

### Obligación solidaria de garantizar el interés fiscal.

El CFF establece que uno de los medios de garantizar el interés fiscal es la obligación solidaria asumida por un tercero. En un ánimo reiterativo, para seguridad del fisco, en el nuevo Reglamento se dispone que el tercero garante deberá manifestar por escrito su voluntad de asumir la obligación solidaria. La manifestación se hará ante un fedatario público, en presencia de dos testigos: precisando los bienes sobre los cuales recaerá en primer término la obligación solidaria.

### Bienes ofrecidos en garantía del interés fiscal.

Se elimina la restricción que había en el reglamento abrogado para aceptar como bienes sujetos de embargo los de fácil descomposición, deterioro o materias inflamables. Al tenor de este cambio este tipo de bienes ahora podrán ofrecerse como garantía del interés fiscal.

### Momento de otorgar la garantía del interés fiscal.

Se autoriza a que la garantía del interés fiscal pueda ofrecerse hasta antes de la resolución de los medios de defensa intentados por el particular, lo que da pie a que se pueda levantar el embargo. La autoridad fiscal no la aceptará cuando se ofrezcan títulos valor o cartera de créditos del contribuyente.

### Requisitos de las actas de embargo.

Se establecen nuevos requisitos que deberá contener el acta de embargo, respecto a la identificación del ejecutor, siendo los siguientes: (i) nombre completo del ejecutor; (ii) número, vigencia y fecha de expedición de la credencial o constancia de su identificación; (iii) nombre y cargo del funcionario competente que emite la credencial o constancia de identificación, así como el fundamento legal para su expedición; (iv) fundamento jurídico que acredite para llevar a cabo requerimientos de pago y cualquier otro acto dentro de procedimiento administrativo de ejecución; y (v) que el documento con el que se identifica contiene fotografía y firma de quien practique la diligencia.

### Contactos:

Enrique Ramírez

enrique.ramirez@mx.ey.com

Nora Morales

nora.morales@mx.ey.com

Pablo Puga

pablo.puga@mx.ey.com

Ricardo Villalobos

ricardo.villalobos@mx.ey.com

Jorge García

jorge.garcia@mx.ey.com

Jorge Libreros

jorge.libreros@mx.ey.com

Manuel González

manuel.gonzalezlpz@mx.ey.com

Eduardo Ramírez

eduardo.ramirez@mx.ey.com

Luis Ávila

luis.avila@mx.ey.com

1 El artículo 37, fracción II, del Reglamento del Código Fiscal de la Federación no hace referencia a "operaciones";.