

Análisis Legal y Constitucional del Proyecto de Decreto de Reformas al Código Fiscal de la Federación 2026: Implicaciones, Riesgos y Estrategias para el Contribuyente Mexicano

I. Marco Constitucional y Contexto Punitivo de la Iniciativa

El Proyecto de Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación (CFF) para el ejercicio fiscal 2026, turnado por el Poder Ejecutivo Federal, se enmarca en una agresiva estrategia de política fiscal cuyo principal motor es la lucha contra la evasión y la simulación de operaciones.

A. Contexto Histórico: La Criminalización del Derecho Fiscal

La propuesta legislativa es una respuesta directa al mandato de armonización legal derivado de la reforma al Artículo 19 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), publicada el 31 de diciembre de 2024. Esta reforma constitucional amplía los casos en que procede la prisión preventiva oficiosa (PPO) para incluir delitos como el contrabando y, de manera crucial, *"cualquier actividad relacionada con falsos comprobantes fiscales"*.

La Prisión Preventiva Oficiosa (PPO) como Motor de la Reforma

El Congreso de la Unión asumió la obligación de adecuar el marco jurídico del CFF en un plazo de ciento ochenta días a partir de la entrada en vigor de dicha reforma constitucional. Por lo tanto, la iniciativa busca dotar al juzgador de los instrumentos legales necesarios para aplicar esta medida cautelar extrema en la persecución de delitos fiscales graves.

Implicación Constitucional Clave: El Principio de Taxatividad

La aplicación de la PPO en estos nuevos supuestos penales conlleva una estricta limitación impuesta por el propio texto constitucional: los órganos del Estado deben atenerse a la literalidad de las normas, quedando prohibida cualquier interpretación análoga o extensiva. Esta restricción subraya que la constitucionalidad de todo el nuevo andamiaje penal fiscal depende de la precisión y taxatividad con que el CFF defina los conceptos de *"falsos comprobantes fiscales"* y las *"actividades relacionadas"* con ellos. La ambigüedad en estas definiciones podría vulnerar las garantías del contribuyente ante el Poder Judicial.

B. La Armonización Penal: Definición Legal de "Falso Comprobante Fiscal"

La Iniciativa introduce reformas esenciales para definir legalmente lo que constituye un comprobante fiscal falso, superando la limitación del esquema 69-B del CFF, que combatía la inexistencia de operaciones sin definir la falsedad documental cuando el CFDI era técnicamente auténtico (timbrado por el SAT).

Adición del Artículo 29-A, Fracción IX y su Párrafo Segundo

Se adiciona la Fracción IX al Artículo 29-A del CFF, estableciendo como requisito esencial que los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI) deben amparar "operaciones existentes, verdaderas o actos jurídicos reales". La trascendencia de esta adición radica en el segundo párrafo de la fracción, que establece la consecuencia legal: si los comprobantes no cumplen con este requisito, "se considerarán falsos para efectos de este Código".

Esta nueva definición amplía significativamente el riesgo penal para el contribuyente, ya que la falsedad ya no se limita a la existencia de un documento apócrifo, sino que se extiende a la falta de materialidad u objetividad de la operación descrita. En consecuencia, el riesgo se desplaza del ámbito formal (expedir un documento sin valor) al ámbito material (uso de un documento técnicamente válido para simular una realidad económica). Esto obliga a los contribuyentes a mantener una documentación de soporte (materialidad) extremadamente rigurosa, quedando sujetos a la interpretación discrecional de la autoridad fiscal en la fase de auditoría.

Conexión Directa con la Acción Penal

La reforma al Artículo 113 Bis del CFF complementa esta definición al incorporar la facultad de la autoridad para presentar querrela en contra de quien expida, enajene, compre, adquiera o dé efectos fiscales a comprobantes fiscales falsos. Es fundamental comprender que el delito tipificado en el Artículo 113 Bis es de *mera conducta* y no exige un resultado específico, a diferencia de la defraudación fiscal que requiere acreditar un perjuicio económico cuantificable.

Esto significa que, una vez determinada la falsedad administrativa del CFDI (a través del procedimiento que se detalla más adelante), la acción penal se facilita enormemente. El contribuyente se enfrenta a la amenaza de la PPO con un umbral probatorio menor para el fiscal, pues la acción se enfoca en el valor asentado en el comprobante y no en el monto de la contribución presuntamente omitida. Este diseño legal impulsa una conexión directa entre la determinación administrativa y el inicio del proceso penal, poniendo en tensión el principio de *ultima ratio* del derecho penal al criminalizar rápidamente conductas que tienen origen en controversias de índole estrictamente fiscal.

II. Eje Central: El Procedimiento Expedito de Fiscalización (Art. 49 Bis CFF)

Uno de los pilares de la reforma es la adición del Artículo 49 Bis al CFF, que establece un procedimiento de visita domiciliaria específica y expedita. Este mecanismo está diseñado para verificar de manera ágil la veracidad de los CFDI y la materialidad de las operaciones, con el objetivo primordial de combatir a las Empresas que Facturan Operaciones Simuladas (EFOS).

A. Naturaleza y Plazos de la Visita Expedita

El nuevo procedimiento del Artículo 49 Bis se distingue por sus plazos dramáticamente reducidos y la inmediatez de la aplicación de medidas coercitivas.

Suspensión de Facturación (CSD) Inmediata (Art. 49 Bis I)

La medida más crítica para los contribuyentes emisores de CFDI es que la autoridad ordenará la suspensión inmediata de la emisión de dichos comprobantes desde el momento de la entrega o notificación de la orden de visita. Es importante notar que esta suspensión no opera bajo el régimen de restricción temporal del Artículo 17-H Bis (que permite una solicitud de aclaración inmediata), sino que se mantiene hasta la emisión de la resolución del procedimiento completo.

Esta suspensión cautelar es de carácter sancionatorio y puede paralizar instantáneamente la actividad económica del contribuyente sin que medie una determinación firme. Representa,

en efecto, una pena anticipada o una medida de cobro coercitivo, ya que se aplica antes de que se demuestre fehacientemente la culpabilidad o la falsedad definitiva. Por lo tanto, contraviene de manera directa el principio de presunción de inocencia y el derecho de audiencia previa, lo que lo convierte en un punto de alta vulnerabilidad constitucional en sede de amparo.

Plazo Abreviado y Conclusión (Art. 49 Bis IX y VIII)

El Artículo 49 Bis establece que el procedimiento de visita, desde la entrega de la orden hasta la notificación de la resolución, deberá concluir en un plazo máximo de **veinticuatro días hábiles**. Dentro de este plazo:

1. El contribuyente visitado solo cuenta con **cinco días hábiles** para ofrecer las pruebas que estime pertinentes para desvirtuar la presunción de falsedad de los comprobantes fiscales y manifestar lo que a su derecho convenga.²
2. La autoridad tiene quince días hábiles para emitir y notificar la resolución final una vez concluido el plazo probatorio.²

El plazo de cinco días para desvirtuar la falta de materialidad de operaciones económicas complejas es considerado notoriamente insuficiente, lo que representa una violación al derecho de audiencia y debido proceso (Artículo 14 CPEUM). El procedimiento está concebido para acelerar la declaratoria de EFOS y la consecuente cancelación definitiva del Certificado de Sello Digital (CSD) (Art. 17-H XIII), más que para garantizar la defensa material del contribuyente. La insuficiencia del plazo será el argumento central para impugnar su inconstitucionalidad.

B. Impacto en Receptores (EDOS) y Consecuencias Adicionales

El procedimiento expedito no solo afecta a los emisores (EFOS) sino que intensifica las consecuencias para los receptores de facturas (Empresas que Deducen Operaciones Simuladas o EDOS).

Publicación y Plazo de Corrección (Art. 49 Bis X)

Una vez que la autoridad emite una resolución definitiva declarando que el contribuyente emitió comprobantes falsos, se procede a publicar el nombre y la clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) del emisor en el Portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) y en el Diario Oficial de la Federación (DOF). Los receptores de estos comprobantes (EDOS) contarán con un plazo de treinta días naturales a partir de la publicación para corregir su situación fiscal, ya sea desvirtuando la materialidad de la operación o presentando una declaración complementaria para revertir los efectos fiscales que les hubieran dado a esos CFDI.

El incumplimiento de este plazo provocará una nueva consecuencia coercitiva: la restricción temporal del CSD para emitir sus propios comprobantes fiscales (Art. 17-H Bis XIV). Esta medida traslada de forma inmediata el riesgo operativo del EFOS al EDO, forzando la autocorrección expedita bajo la amenaza de la paralización de sus actividades.

Negativa de Inscripción a Personas Morales Vinculadas (Art. 27 C XIV)

Una medida preventiva de gran calado es la adición del Artículo 27, Apartado C, Fracción XIV, que faculta al SAT para negar la inscripción en el RFC a nuevas personas morales. Esta

negativa aplica si se detecta que el representante legal, algún socio o accionista, o cualquier persona que forme parte de su estructura orgánica, ha tenido participación en empresas ubicadas en supuestos de incumplimiento grave o que hayan sido catalogadas como EFOS/EDOS, y que no hayan corregido su situación fiscal.

Esta disposición es una estrategia radical que ataca la *génesis* de los esquemas fraudulentos, diseñados para permitir a los grupos de defraudadores "dejar de operar y constituir nuevas empresas por los mismos socios". Al extender la responsabilidad al historial fiscal de los individuos vinculados a la empresa, esta reforma obliga a realizar una diligencia debida (due diligence) exhaustiva del pasado fiscal de todos los socios y directivos. Aunque la finalidad es legítima (evitar la alternancia fraudulenta), podría ser constitucionalmente cuestionada por afectar la libre asociación y el derecho a la creación de empresas (Artículo 5 CPEUM), al imponer una suerte de responsabilidad solidaria implícita de por vida a los individuos.

III. Fortalecimiento de las Facultades de Fiscalización y Controversias Constitucionales

La Iniciativa introduce cambios sustantivos que robustecen las herramientas de fiscalización del SAT, con implicaciones en la privacidad, la tecnología y el proceso de auditoría.

A. Riesgo Regulatorio y Financiero: La Caza de las Fintech

El panorama de la fiscalización se amplía para abarcar la modernización del sistema financiero mexicano, integrando el control de las Instituciones de Tecnología Financiera (Fintech).

Ampliación del Concepto de "Entidad Financiera"

Se reforman múltiples artículos del CFF (Art. 17-H Bis VII, 45, 48, 59 III) para sustituir o complementar la referencia a "cuenta bancaria" por el término más amplio "entidad financiera". Esto se justifica por el crecimiento del sector Fintech, incluyendo instituciones que manejan cuentas con Clave Bancaria Estandarizada (CLABE), como las Instituciones de Fondos de Pago Electrónico.

Al extender las facultades de revisión a cualquier entidad financiera, el SAT logra una visión más completa de la capacidad contributiva de los mexicanos, cerrando una brecha que permitía la evasión de controles al utilizar plataformas no bancarias para mover fondos.

Presunción de Ingresos (Art. 59 III)

La reforma al Artículo 59, Fracción III, es una consecuencia directa de la ampliación anterior. Ahora, la presunción de que los depósitos son ingresos y valor de actos o actividades gravados se extiende a cuentas abiertas en *cualquier* Entidad Financiera; no solo en instituciones bancarias. El umbral de presunción para personas no inscritas o no obligadas a llevar contabilidad se mantiene en \$2,028,610.00 pesos.

Esto intensifica el control fiscal sobre los usuarios de Fintech, quienes anteriormente podían operar con cierta opacidad residual. La autoridad fiscal ahora puede verificar la capacidad contributiva de forma equitativa, basándose en la totalidad de las cuentas de depósito de los contribuyentes, independientemente del tipo de institución.

B. Desventaja Tecnológica y Privacidad: Control en Plataformas Digitales (Art. 30-B)

Se añade el Artículo 30-B al CFF, creando una nueva y controvertida obligación para los prestadores de servicios digitales.

Acceso Permanente y en Tiempo Real (Art. 30-B Párrafo Primero)

La disposición obliga a los prestadores de servicios digitales (residentes en el extranjero o en México, regulados por la Ley del Impuesto al Valor Agregado) a permitir a las autoridades fiscales el acceso "en forma permanente, en línea y en tiempo real" a la información que obre en sus sistemas o registros, relacionada con las operaciones de los servicios digitales que proporcionen.

Si bien la Comisión Dictaminadora limitó este acceso "únicamente a la información que permita comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales", la naturaleza de la obligación (*permanente y en tiempo real*) plantea serios riesgos de privacidad y seguridad jurídica. La preocupación es que esta intromisión continua, aunque limitada a información fiscal, pueda ser cuestionada por violar el derecho a la protección de datos personales y la inviolabilidad de las comunicaciones (Artículo 16 CPEUM). El cumplimiento de la ley dependerá de la precisión técnica de las Reglas de Carácter General que emita el SAT, las cuales deben evitar exceder los límites de la información estrictamente fiscal para no incurrir en inconstitucionalidad por exceso reglamentario.

Sanción de Bloqueo Temporal

El incumplimiento de la obligación de permitir el acceso en línea y en tiempo real a la información fiscal será sancionado con el bloqueo temporal del acceso al servicio digital. Esta sanción, ya prevista en la Ley del IVA para otros incumplimientos formales de las plataformas, es una medida coercitiva extrema que busca asegurar el cumplimiento de la nueva obligación tecnológica.

C. Uso de Herramientas Tecnológicas en Auditoría (Art. 42 CFF)

Se introduce la reforma al Artículo 42 del CFF que autoriza el uso de herramientas tecnológicas para generar fotografías, audios o videos durante las visitas domiciliarias y la verificación de bienes en transporte.

Esta medida persigue un doble objetivo: aumentar la transparencia y proscribir la arbitrariedad en la actuación de la autoridad, y al mismo tiempo, fortalecer el acervo probatorio contra el contribuyente. Los registros tecnológicos servirán como constancia irrefutable de los hechos, las omisiones, la descripción del lugar y los bienes descubiertos, siendo anexados a las actas.

La inclusión de esta evidencia tecnológica desplaza el foco de la defensa fiscal, que tradicionalmente explotaba los vicios formales de las actas de auditoría, hacia los vicios de fondo (la materialidad de la operación). Aunque formalmente se presenta como una ventaja para la seguridad jurídica del contribuyente (al documentar el proceso), en la práctica, aumenta significativamente el material probatorio en favor de la autoridad fiscal.

D. Depuración del Registro Federal de Contribuyentes (Art. 27 C XII y XIII)

La reforma busca sanear el padrón de contribuyentes inactivos, estimados en más de 800 mil personas morales, que representan un foco de vulnerabilidad para la creación de esquemas ilícitos (alternancia de empresas).

Se separan claramente las facultades de suspensión (Art. 27 C XII) y cancelación (Art. 27 C XIII) del RFC. Los nuevos criterios de inactividad incluyen la no presentación de declaraciones, no ser informado por terceros, y crucialmente, **no haber emitido ni recibido** comprobantes fiscales.

Esta inclusión de la no recepción de CFDI permite identificar a empresas que funcionan como 'cascarones' pasivos, esperando ser reactivados en esquemas de fraude. La facultad de suspensión se aplica a contribuyentes que no tienen requerimientos pendientes, mientras que la cancelación aplica solo a quienes no tienen créditos fiscales. El fortalecimiento de estos mecanismos genera un impacto positivo en la eficiencia administrativa del SAT, permitiendo orientar los recursos fiscalizadores hacia contribuyentes activos y de riesgo real.

IV. Análisis de la Defensa Fiscal: Restricciones Procesales y el Interés Fiscal

El segmento de la reforma relativo a los medios de defensa introduce las mayores desventajas y riesgos financieros para los contribuyentes que optan por litigar.

A. Desventaja Crítica: Eliminación de la Dispensa de Garantía en el Recurso de Revocación (Art. 144 CFF)

La reforma más onerosa para el contribuyente es la eliminación de la dispensa que permitía no garantizar el interés fiscal al interponer el Recurso de Revocación contra créditos fiscales determinados por el SAT.

La Reforma del Artículo 144

Se reforman los párrafos segundo y tercero del Artículo 144 para eliminar la exención, manteniendo la dispensa únicamente para los recursos de inconformidad ante el IMSS y el INFONAVIT. El Ejecutivo Federal justifica esta medida argumentando que la dispensa era utilizada de manera evasiva, permitiendo a los contribuyentes suspender actividades, provocar su insolvencia o crear nuevas empresas mientras la autoridad resolvía el recurso, haciendo imposible el cobro posterior de los créditos fiscales.

La eliminación de esta dispensa impone una carga económica inmediata (garantizar el 100% del crédito y sus accesorios) para ejercer un medio de defensa administrativo optativo. Esto se percibe como una medida de *coerción fiscal* que restringe desproporcionadamente el derecho de defensa y acceso a la justicia (Artículo 17 CPEUM). La inmovilización inmediata de capital para garantizar un crédito aún controvertido representa un alto costo de litigio, neutralizando la estrategia de insolvencia simulada post-auditoría. Esta reforma será, sin duda, un foco de intensa controversia constitucional, ya que afecta la liquidez y la continuidad del negocio.

Garantía en Juicio Contencioso y Amparo

En congruencia con la eliminación de la dispensa, se reforma el Artículo 141, penúltimo párrafo, para establecer que en los juicios contenciosos administrativos federales y en los

juicios de amparo (cuando se solicite la suspensión contra actos de determinación, liquidación, ejecución o cobro de contribuciones), el interés fiscal **deberá garantizarse ante la autoridad exactora** conforme al nuevo orden de garantías establecido en el propio artículo.

B. Restricción y Orden Obligatorio de las Formas de Garantía (Art. 141 CFF)

Se reestructura el Artículo 141 del CFF, estableciendo un orden obligatorio en las formas de garantía y eliminando aquellas consideradas ineficientes para la recaudación.

Orden Jerárquico y Eliminación de Formas

El nuevo orden obliga a priorizar las formas de garantía más líquidas y seguras para el fisco, comenzando por el **Billete de depósito emitido por institución autorizada** (Banco del Bienestar S.N.C.). La Carta de Crédito (que permite el pago en un máximo de 48 horas hábiles) es la segunda opción.

El contribuyente está obligado a ofrecer la primera modalidad (Billete de Depósito) hasta por el máximo de su capacidad económica, debiendo justificar la imposibilidad de utilizar las modalidades superiores antes de recurrir a la prenda, hipoteca o embargo en vía administrativa.

Además, se eliminan las "cuentas de garantía del interés fiscal" y los "títulos valor y cartera de créditos", ya que se consideran instrumentos que no son de "fácil realización o venta" y que generan mayores gastos al erario federal. La justificación es asegurar que la garantía cumpla su función primordial de asegurar el pago, eliminando herramientas "obsoletas" que no son redituables. Si bien esto otorga certeza al SAT, limita la flexibilidad financiera de los contribuyentes que buscan garantizar créditos con activos no líquidos.

Restricción Procesal en Revocación (Art. 124 X CFF)

Se adiciona la Fracción X al Artículo 124, estableciendo la improcedencia del Recurso de Revocación cuando el contribuyente manifieste desconocer el acto recurrido.

La autoridad fiscal argumenta que esta práctica es utilizada de manera excesiva para obtener plazos para ampliar el recurso y litigar la legalidad de la notificación. Esta reforma cierra dicha táctica dilatoria en la vía administrativa, obligando al contribuyente que busca controvertir la notificación a acudir directamente al Juicio Contencioso Administrativo Federal, donde la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo ya prevé el mecanismo para que la autoridad exhiba el acto y el contribuyente pueda ampliar su demanda. La medida es coherente con el objetivo de eficientar los medios de defensa, dirigiendo la controversia sobre notificaciones a la sede judicial.

V. Fortalecimiento del Control Fiscal y Penal: Delitos Aduaneros y Formales

La iniciativa extiende la red de control penal a nuevas conductas, poniendo un énfasis particular en el comercio exterior y la conducta de los contribuyentes durante los procedimientos de fiscalización y defensa.

A. Riesgo Penal Máximo: Delito de Declaración de Hechos Falsos en Procedimientos (Art. 115 Ter)

Se adiciona el Artículo 115 Ter, un tipo penal de suma relevancia, que sanciona con prisión de tres a seis años a quien, *a sabiendas*, declare hechos o datos falsos, o presente documentación falsa o alterada, en **cualquier procedimiento regulado en el CFF**.

Este nuevo delito representa una *criminalización del proceso de defensa fiscal*. El Ejecutivo Federal lo justifica como una medida disuasiva y sancionatoria contra el abuso procesal y la omisión dolosa de información, conductas que vulneran los principios de generalidad, solidaridad y equidad tributaria.

El riesgo para los contribuyentes y sus asesores (contadores y abogados) es crítico. La amplitud del término "cualquier procedimiento" podría abarcar desde auditorías hasta solicitudes y recursos. El Ministerio Público podría interpretar este delito para perseguir a quienes presenten argumentos fácticos que la autoridad fiscal posteriormente desestime o califique como "*falsos*." La defensa deberá ser extremadamente cautelosa al presentar cualquier documentación que pueda ser sujeta a controversia administrativa. La constitucionalidad de este artículo es altamente vulnerable por **violación al Principio de Mínima Intervención Penal** y la posible restricción al derecho de defensa, dado que el temor a la prisión podría limitar la libertad del contribuyente para exponer argumentos controvertidos.

B. Endurecimiento en Comercio Exterior y Contrabando

La reforma refuerza la protección de la hacienda pública y del comercio exterior al expandir las presunciones de contrabando.

Nuevas Presunciones de Contrabando (Art. 103 XXIV-XXVII)

Se adicionan cuatro supuestos al Artículo 103 que penalizan la simulación en regímenes preferenciales, con penas de cinco a ocho años de prisión (Art. 104 V) ²:

1. **Transferencia simulada:** Se presume contrabando al transferir mercancías de importación temporal (usadas, por ejemplo, en programas IMMEX) mediante **operaciones inexistentes o actos jurídicos simulados** para evadir la obligación de retorno al extranjero. Esto aumenta el riesgo penal para maquiladoras y empresas que abusan de los beneficios aduaneros, obligándolas a probar rigurosamente la materialidad de las transferencias internas.
2. **Faltante de mercancías en depósito:** Se tipifica la falta de justificación del faltante o no arribo de mercancías destinadas a recinto autorizado, o el retiro de mercancías sujetas a depósito fiscal por parte de almacenes generales de depósito sin cumplir las formalidades de pago. Esta medida responsabiliza penalmente a los actores logísticos clave por el manejo irregular de las mercancías.
3. **Certificación falsa de origen (Art. 105 XVIII):** Se equipara a contrabando la conducta del importador que certifique falsamente el origen de las mercancías para obtener un trato arancelario preferencial bajo un tratado o acuerdo internacional. Esta adición combate el fraude que afecta directamente la política comercial y los ingresos arancelarios del país.

Códigos de Seguridad en Hidrocarburos y Tabaco

Se complementa la estrategia de combate al mercado ilícito de hidrocarburos mediante la adición de una infracción grave (Art. 81 XXV i) y su sanción correspondiente (Art. 82 XXV i)) por **destruir o alterar los sellos de clausura** en establecimientos, o por continuar operando durante el plazo de clausura. La sanción para esta reincidencia incluye una multa considerable más la **clausura del establecimiento por el doble del plazo impuesto previamente**, buscando una medida de ejemplaridad.

Adicionalmente, se equipara a delito de contrabando (Art. 105 I) la enajenación, comercio o posesión de cajetillas de cigarros o productos con nicotina que carezcan del código de seguridad impreso o que sea apócrifo. Esto integra el código de seguridad, que actúa como estampilla fiscal, a la protección penal que ya gozan los marbetes de bebidas alcohólicas, fortaleciendo la recaudación del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS).

VI. Eje de Simplificación y Certeza para Contribuyentes (Ventajas)

Aunque la iniciativa se centra en el control coercitivo, introduce elementos de simplificación administrativa y certeza jurídica que benefician a segmentos específicos de contribuyentes.

A. Simplificación del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO P.F.)

Con el objetivo de fomentar la formalidad y simplificar el cumplimiento para contribuyentes con menor capacidad administrativa, la reforma introduce dos ventajas importantes para las Personas Físicas de RESICO:

1. **Liberación de la Declaración Anual (Art. 17-H Bis I):** Se libera a las Personas Físicas de RESICO de la obligación de presentar la Declaración Anual de Impuesto sobre la Renta (ISR), haciendo que sus pagos mensuales sean considerados *definitivos*. Esto reduce significativamente la carga administrativa y el costo de cumplimiento para pequeños contribuyentes.
2. **Multa Atenuada (Art. 84 IV b)):** En caso de cometer infracciones relacionadas con la expedición de CFDI (Art. 83 VII), los contribuyentes RESICO recibirán la misma sanción atenuada aplicable a los del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF). Esto corrige una desigualdad previa en la que los RESICO estaban sujetos a la sanción general más alta, reconociendo su menor capacidad económica.

B. Mayor Certeza en la Cancelación de CFDI (Art. 29-A)

Se reforma el Artículo 29-A, Párrafo Cuarto, para establecer por ley un plazo más amplio para la cancelación de CFDI.

Los comprobantes fiscales podrán cancelarse a más tardar en el mes en el que se deba presentar la declaración anual de ISR correspondiente al ejercicio fiscal en el cual se expidió el CFDI. Esta reforma legaliza una facilidad que antes estaba contenida precariamente en la Resolución Miscelánea Fiscal y se alinea con un pronunciamiento de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN). La medida otorga certeza jurídica y flexibilidad, permitiendo a los contribuyentes realizar correcciones oportunas de sus CFDI durante la etapa de conciliación previa a la presentación de la declaración anual.

C. Flexibilidad en Pago a Plazos de Créditos Aduaneros (Art. 66-A Derogado)

La derogación del Artículo 66-A, Fracción VI, Inciso b), permite el pago diferido o en parcialidades de créditos fiscales determinados por la autoridad en revisiones de comercio exterior (posteriores al despacho aduanero). Esta es una ventaja financiera para las empresas con operaciones aduaneras significativas, ya que las determinaciones de créditos fiscales en esta materia suelen ser cuantiosas. La medida busca evitar que el pago en una sola exhibición comprometa la estabilidad económica del contribuyente, optimizando la recaudación a largo plazo al hacer viable la corrección fiscal.

VII. Conclusiones y Recomendaciones Estratégicas

A. Matriz Consolidada de Riesgos y Ventajas

El paquete de reformas del CFF 2026 es, en esencia, una extensión y profundización de la política de fiscalización coercitiva. Su objetivo primordial es elevar la efectividad de la recaudación cerrando las brechas de simulación (facturación falsa y abuso de regímenes aduaneros) y eliminando las ventajas procesales que históricamente permitían a los contribuyentes demorar o evadir el pago de créditos fiscales.

A continuación, se presenta un resumen de los riesgos y ventajas clave:

Tabla 1: Análisis de Impacto de las Reformas CFF 2026

Eje de Reforma	Disposición CFF	Clasificación de Impacto	Riesgo Constitucional y Legal
CFDI Falsos/PPO	Arts. 29-A IX, 113 Bis	Riesgo Crítico/Penal	PPO, Taxatividad, Dilución del Principio <i>Ultima Ratio</i> .
Fiscalización Expedita	Art. 49 Bis (Nuevo)	Desventaja Operativa Crítica	Violación al Debido Proceso y Plazo Razonable (Art. 14 CPEUM).
Vigilancia Financiera	Art. 30-B, 59 III	Riesgo de Privacidad/Regulatorio	Protección de Datos (Art. 16) y Exceso Reglamentario.
Restricción de Defensa	Art. 144 en (Garantía Revocación)	Desventaja Crítica/Liquidez	Restricción desproporcionada del Derecho de Defensa.
Nuevo Delito Formal	Art. 115 Ter (Nuevo)	Riesgo Crítico/Penal	Violación a la Taxatividad y Criminalización de la Defensa.
Simplificación	RESICO, Art. 29-A Párrafo Cuarto	Ventaja Administrativa	Certeza Jurídica.

B. Opinión Legal sobre la Constitucionalidad y Perspectiva de Litigio

La reforma, aunque justificada por la necesidad de asegurar el gasto público (Artículo 31, Fracc. IV CPEUM), introduce figuras con una alta probabilidad de ser declaradas inconstitucionales por el Poder Judicial de la Federación debido a su naturaleza coercitiva y desproporcionada:

1. **Artículo 49 Bis (Visita Expedita):** La combinación de la suspensión inmediata del CSD y el plazo de defensa de solo cinco días hábiles resulta en una violación manifiesta de la garantía de audiencia previa y del debido proceso (Art. 14 CPEUM). El procedimiento parece diseñado para ejecutar una determinación punitiva, más que para llevar a cabo una fiscalización seria, lo cual será el argumento central en el Juicio de Amparo.
2. **Artículo 144 (Garantía en Revocación):** La eliminación de la dispensa impone una barrera económica que puede restringir el derecho de defensa (Art. 17 CPEUM). La medida es desproporcionada, ya que penaliza a todos los contribuyentes por los abusos de unos cuantos, haciendo oneroso el acceso a la justicia administrativa.
3. **Artículo 115 Ter (Delito de Hechos Falsos):** La redacción que tipifica como delito la declaración de hechos falsos "en cualquier procedimiento" del CFF es demasiado amplia, poniendo en riesgo la labor del asesor legal y la libertad del contribuyente para argumentar sus defensas. Esto contraviene el Principio de Mínima Intervención Penal y puede ser impugnado por falta de taxatividad penal, ya que los términos son indeterminados.

C. Recomendaciones Estratégicas para el Contribuyente Mexicano

Ante la inminente entrada en vigor de estas reformas el 1 de enero de 2026, los contribuyentes deben adoptar una postura de cumplimiento proactivo y litigio estratégico:

1. Blindaje Integral de la Materialidad Operacional:

Es imperativo **fortalecer la documentación soporte** (pedimentos, contratos, evidencias de servicio, entregables, control de personal, trazabilidad de pagos) de todas las operaciones, especialmente aquellas con proveedores nuevos o de riesgo. La nueva definición de CFDI falso obliga a que la materialidad sea irrefutable para evitar la presunción penal de facturación simulada.

2. Estrategia de Tesorería para la Garantía Fiscal:

Los contribuyentes que enfrenten créditos fiscales determinados deben anticipar la necesidad de liquidez. La eliminación de la dispensa del Recurso de Revocación implica que cualquier intento de defensa requerirá la inmovilización de fondos o la contratación de garantías onerosas (Billete de Depósito o Carta de Crédito). La planeación financiera debe incluir mecanismos rápidos para cubrir estas obligaciones.

3. Protocolo de Defensa Inmediato para el Artículo 49 Bis:

Dado el plazo crítico de 24 días para el nuevo procedimiento de visita expedita, las empresas deben tener un **protocolo de respuesta legal inmediata** para maximizar los cinco días hábiles de la fase probatoria. Si la suspensión del CSD se concreta, el Juicio de Amparo Indirecto será la herramienta procesal primaria para impugnar la inconstitucionalidad del procedimiento y revertir la medida cautelar que paraliza la actividad.

4. Monitoreo Regulatorio de Plataformas Digitales:

Los prestadores de servicios digitales deben seguir de cerca la emisión de las Reglas de Carácter General por parte del SAT que definirán el alcance del acceso en línea y en tiempo real (Art. 30-B). Estas reglas secundarias serán el punto clave para determinar si la autoridad excede sus facultades y si se debe recurrir al amparo contra un acto reglamentario que vulnere la protección de datos personales de los usuarios.

5. Extrema Cautela en los Procedimientos de Defensa:

La adición del Artículo 115 Ter obliga a ejercer el derecho de defensa con máxima diligencia y prudencia. Cualquier afirmación fáctica o presentación documental en una auditoría, recurso o solicitud debe ser **sólidamente verificable**. Es crucial que los asesores legales y fiscales adviertan a sus clientes sobre el alto riesgo de criminalización que conlleva la presentación de información que, posteriormente, el SAT califique como "falsa o alterada."

SAHAGUN
ABOGADOS