



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

Ciudad de México, 23 de diciembre de 2021

Nota Fiscal 1/2022

PAQUETE ECONÓMICO 2022

ESTIMADOS CLIENTES Y AMIGOS:

El pasado 12 de noviembre se publicaron en el Diario Oficial de la Federación (en adelante DOF) la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2022 y diversas reformas a distintos artículos de las Leyes del Impuesto Sobre la Renta (LISR), Impuesto al Valor Agregado (LIVA) Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS) y Código Fiscal de la Federación (CFF).

Respecto de las adiciones y cambios al Código Fiscal de la Ciudad de México (CFCDMX) a la fecha no han sido publicados en la Gaceta Oficial de la Ciudad de México, las que esperamos se publiquen en lo que resta del presente año.

Las disposiciones entrarán en vigor el 1 de enero de 2022. A continuación, les damos a conocer los puntos más relevantes.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

ÍNDICE

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2022 (LIF 2022)	7
PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS.	8
LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR).	9
DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD Y PÉRDIDA CAMBIARIA PARA EFECTOS FISCALES. (ART. 7)	9
OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO ENTRE PARTES RELACIONADAS. (ART. 11)	9
SOLICITUD DE DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES DE ISR. (ART.14)	10
EFFECTOS FISCALES DE LA ENAJENACIÓN DEL USUFRUCTO DE UN BIEN. (ART. 18, 19, 34)	10
REESTRUCTURACIONES DE SOCIEDADES MEXICANAS. (ART.24)	11
DEDUCCIÓN DE CONSUMO DE COMBUSTIBLES Y REQUISITO ADICIONAL EN EL CFDI. (ART. 27)	13
PAGOS POR ASISTENCIA TÉCNICA. (ART. 27)	13
CRÉDITOS INCOBRABLES. (ART. 27)	13
REGLAS DE LA CAPITALIZACIÓN DELGADA PARA LA DEDUCCIÓN DE INTERESES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. (ART. 28)	14
MODIFICACIÓN DE LA BASE PARA DEDUCIR LAS INVERSIONES Y AVISO AL SAT CUANDO LOS BIENES DEJEN DE SER ÚTILES. (ART. 31)	15
OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES.	17
DECLARACIÓN INFORMATIVA DE SOCIOS O ACCIONISTAS. (ART. 76)	17
UFIN DEL EJERCICIO. (ART. 77)	17
PERSONAS FÍSICAS.	18



ASIMILADOS A SALARIOS. (ART. 94)	18
NUEVO RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA PARA PERSONAS FÍSICAS. (ART. 113-E AL 113-J).....	18
OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD EN LAS PERSONAS FÍSICAS QUE TRIBUTEN EN EL RÉGIMEN GENERAL DE SERVICIOS PROFESIONALES Y ACTIVIDADES EMPRESARIALES (ART. 110) Y DE ARRENDAMIENTO DE BIENES. (ART. 118)	23
PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	24
OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS. (ART. 179).....	24
INFORMACIÓN EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA. (ART. 76)	24
DECLARACIÓN INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN MÉXICO. (ART. 76)	24
PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA MAESTRA, LOCAL Y PAÍS POR PAÍS DE PARTES RELACIONADAS. (ART. 76-A)	25
OPERACIONES CON RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.	25
INGRESOS GRAVADOS EN OPERACIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS. (ART. 153).....	25
ENAJENACIÓN DE ACCIONES. (ART. 161)	26
OTROS INGRESOS GRAVABLES DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. (ART. 172)	27
REQUISITOS DE LOS REPRESENTANTES DE EXTRANJEROS. (ART. 174).....	27
INGRESOS EN RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES (REFIPRES)27	
INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES. (ART. 176)	27
EMPRESAS MAQUILADORAS. (ART. 182).....	28
ESTÍMULOS FISCALES.....	29
CUENTAS PERSONALES PARA EL AHORRO. (ART. 185).....	29



OPCIÓN DE TRIBUTAR CON BASE EN FLUJO DE EFECTIVO PARA PERSONAS MORALES. (ART. 196 A 201)	29
RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA DE PERSONAS MORALES. (ART. 206 A 211)	29
LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (LIVA).....	32
IVA NO ACREDITABLE POR LA REALIZACIÓN DE ACTOS NO OBJETO O NO SUJETA. (ART. 4-A)	32
TASA 0% EN PRODUCTOS DE GESTIÓN MENSTRUAL. (ART. 2-A)	33
NUEVO REQUISITO PARA ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN IMPORTACIONES. (ART. 5).....	33
PERIODICIDAD EN DECLARACIONES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO QUE PRESTEN SERVICIOS DIGITALES A RECEPTORES EN MÉXICO. (ART. 18-D)	33
USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES TANGIBLES EN TERRITORIO NACIONAL. (ART. 21)	34
LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS (LIEPS).....	35
OBLIGACIÓN DE ESTABLECIMIENTOS DE CONSUMO FINAL DE REALIZAR LA LECTURA DEL CÓDIGO QR EN EL CASO DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS. (ART. 19)	35
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF).....	36
RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. (ART. 9).....	36
CÓMPUTO DE PLAZOS O TÉRMINOS. (ART. 12)	37
SUPUESTOS DE ENAJENACIÓN EN FUSIÓN Y ESCISIÓN (ART. 14-B) Y ACLARACIÓN SOBRE EL CAPITAL A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 15-A DE LA DEFINICIÓN DE ESCISIÓN DE SOCIEDADES.....	37
NEGATIVA DE OTORGAR LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA (ART. 17-D) Y RESTRICCIÓN TEMPORAL DE USO DEL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL (ART. 17-H).	41



PLAZO PARA DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS (ART. 22) Y LÍMITE DE INGRESOS PARA FORMULAR SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN CON FIRMA ELECTRÓNICA (ART. 22-C).	43
FACULTADES DE COMPROBACIÓN PARAR VERIFICAR LA PROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES SOLICITADAS (ART. 22-D).	44
AUTOCORRECCIÓN MEDIANTE COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. (ART. 23)	44
RESPONSABLES SOLIDARIOS CON LOS CONTRIBUYENTES (ART. 26)	44
OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DE LOS SUJETOS EN MATERIA DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (ART. 27)	46
OBLIGACIONES RELATIVAS AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (ART. 27-C)	46
COMBATE AL MERCADO ILÍCITO DE HIDROCARBUROS Y PETROLÍFEROS. (ART 28, 55, 56, 60, 81, 82,111 BIS).	47
INFRACCIONES, MULTAS Y SANCIÓN PENAL EN MATERIA DE CONTROL VOLUMÉTRICO DE HIDROCARBUROS O PETROLÍFEROS. (ART. 81, 82, 111 BIS)	49
COMPROBANTES FISCALES DIGITALES. (ART. 29)	50
DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. (ART. 32-A, 32-H, 52)	51
ESTÁNDAR PARA EL INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN SOBRE CUENTAS FINANCIERAS. (ART. 32-B, 32-B BIS,42)	52
REGULACIÓN EN MATERIA DE BENEFICIARIO CONTROLADOR (ART. 32-B TER, QUATER Y QUINQUES; 32-D, 84-M Y 84-N)	53
FACULTADES DE COMPROBACIÓN. SIMULACIÓN DE ACTOS PARA EFECTOS FISCALES. (ART. 42-B)	55
INEXISTENCIA DE OPERACIONES. (ART. 69 Y 69-B)	56
ACUERDOS CONCLUSIVOS. (ART. 69-C)	56
INFRACCIÓN POR NO CANCELAR CFDI (ART. 81 Y 82)	56
CONDUCTAS QUE TIPIFICAN DELITOS FISCALES. (ART. 103)	57
EMBARGO DE BIENES POR BUZÓN TRIBUTARIO, ESTRADOS O EDICTOS. (ART. 151 BIS)	57
CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO (CFCDMX)	59
FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA (ART. 2 Y 101)	59



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

AVISO DE CONFIRMACIÓN DE DATOS, ACLARACIÓN, RECTIFICACIÓN O AJUSTE (ART. 2, 16 Y 159) E INVITACIONES (ART. 105 BIS).....	59
RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. (ART. 48)	59
IMPUESTO PREDIAL. (ART. 131).....	60
IMPUESTO SOBRE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS. (ART. 134).....	60
DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA EN IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. (ART. 159).....	60
IMPUESTO SOBRE TENENCIA Y USO DE VEHÍCULOS. (ART. 160).....	60
IMPUESTO POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE HOSPEDAJE (ART. 164)	61
COBRO DE UN APROVECHAMIENTO POR HACER USO, EXPLOTACIÓN Y APROVECHAMIENTO DE LA INFRAESTRUCTURA DE LA CIUDAD DE MÉXICO. (ADICIÓN DEL ART. 307 TER)	61



LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2022 (LIF 2022)

Para el ejercicio fiscal 2022, el Gobierno Federal estima un incremento de 12.59% en los ingresos respecto del ejercicio 2021, que se traduce en un total de \$ 792 mil 514 millones de pesos. Dicho incremento se debe principalmente al aumento en la recaudación de impuestos federales, como se muestra en el siguiente cuadro comparativo:

Cifras en millones de pesos

Concepto	2022	2021	Variación
ISR	2,073,494	1,908,813	8.63%
IVA	1,213,778	978,947	23.99%
IESPS	505,239	510,703	-1.07%
Comercio Exterior	72,940	61,638	18.34%
Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social	411,853	381,836	7.86%
Contribuciones de mejoras	33	58	-43.79%
Derechos	47,194	42,268	11.65%
Aprovechamientos	184,865	152,458	21.26%

El límite de endeudamiento interno aumenta en un 20.98% respecto del ejercicio anterior, pasa de 699 mil 125 millones a 845 mil 807 millones de pesos. El límite de endeudamiento en el exterior disminuye en un 26.92%, pues pasa de 5.2 mil millones de dólares a 3.8 mil millones de dólares.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS.

El salario mínimo general nacional incrementa en un 22% para pasar de \$141.70 a \$172.87; de igual manera el fronterizo incrementa en 22% pasando de \$213.39 a \$260.34.

El tipo de cambio promedio esperado para 2022 es de \$ 20.30 pesos por dólar y la tasa de interés promedio del Banco de México se estima en 5%, mientras que el precio ponderado acumulado del barril de petróleo crudo de exportación se estima en 55.1 USD.

Se espera un crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB) del 4.1%, así como un porcentaje de inflación al cierre del 3.4% pues se anticipa que las presiones transitorias de la inflación vayan disminuyendo en el transcurso del año y que al fin se logre el rebote en el crecimiento económico que diversos países han podido alcanzar con mayor rapidez.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR).

DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD Y PÉRDIDA CAMBIARIA PARA EFECTOS FISCALES. (ART. 7)

Se reforma el artículo 7 tercer párrafo de la LISR para establecer que en la utilidad y pérdida cambiaria para efectos del ingreso acumulable y deducción autorizada en la determinación del ISR se debe considerar el tipo de cambio aplicable conforme al publicado en el DOF por el Banco de México (Banxico).

Cabe señalar que gran parte de los contribuyentes en el curso normal de sus operaciones adquieren la moneda extranjera de bancos y/o casas de cambio, para cumplir con sus obligaciones. Si bien el tipo de cambio publicado en el DOF, en la mayoría de los casos, no difiere considerablemente del que ofrecen los agentes financieros, la variación en el tipo de cambio puede tener un efecto fiscal para los contribuyentes.

El que se tenga que aplicar el tipo de cambio publicado por Banxico cuando se hubiera adquirido la moneda extranjera contraviene lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación (CFF) que señala que para determinar las contribuciones y sus accesorios se considerará el tipo de cambio a que se haya adquirido la moneda extranjera de que se trate.

A lo anterior se debe adicionar el inconveniente para las empresas ya que tendrán que utilizar un tipo de cambio que resulte aplicable para determinar el ISR retenido a proveedores y retenciones de IVA y otro tipo de cambio para determinar los ingresos y las deducciones.

OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO ENTRE PARTES RELACIONADAS. (ART. 11)

Conforme a una adición al artículo 11 de la LISR se le otorga a la autoridad fiscal la facultad de poder calificar conforme a su criterio que las operaciones de financiamiento entre partes relacionadas pueden carecer de razón de negocios y por lo tanto los intereses no serían deducibles y deben considerarse como pago de dividendos con todas las cargas impositivas que pudieran surgir para el contribuyente.



Cabe señalar que en años pasados se adicionó un artículo 5-A al CFF en el que se considera que no hay razón de negocios cuando el beneficio económico es menor al beneficio fiscal. En este caso no se establece el parámetro de medición, por lo que, los particulares tendrían en la aplicación de la norma que nos ocupa.

SOLICITUD DE DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES DE ISR. (ART.14)

A través de una reforma al artículo 14 de la LISR se precisa que se podrá solicitar una disminución en el coeficiente de utilidad a aplicar en los pagos provisionales del segundo semestre del ejercicio, lo que tendrá como efecto una disminución en los pagos provisionales a enterar.

Con anterioridad a la reforma, la LISR establecía la posibilidad de solicitar directamente la disminución del monto de los pagos provisionales en lugar del coeficiente de utilidad.

EFFECTOS FISCALES DE LA ENAJENACIÓN DEL USUFRUCTO DE UN BIEN. (ART. 18, 19, 34)

A través de una adición a diversos artículos del Título II de la LISR que impactan en la determinación de los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas de las personas morales contribuyentes de dicho impuesto, se especifica el tratamiento a la enajenación del usufructo de un bien y en su caso, una posterior consolidación, específicamente de un bien inmueble.

La modificación señala que deberá considerarse como ingreso acumulable el monto del avalúo que se haga del usufructo en el momento de la consolidación. Se señala que el nudo propietario será quien deba de realizar el avalúo a través de una persona autorizada por las autoridades fiscales y acumular el ingreso.

Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios ante los que se hay otorgado la escritura pública mediante la cual se llevó a cabo la operación de desmembramiento de los atributos de la propiedad deberán informarlo al SAT dentro de los 30 días posteriores a la fecha en que se realice la operación referida.

Los enajenantes del usufructo o de la nuda propiedad deberán determinar la ganancia restándole al precio de venta del atributo enajenado, el costo de adquisición que se determinará en la proporción que represente el precio de venta



del atributo transmitido respecto del avalúo total del bien que realice la persona autorizada por las autoridades fiscales en la fecha de la enajenación.

Respecto de la forma en que se determina la proporción, es el menoscabo que sufren los bienes que por cuestiones comerciales baja el valor del usufructo respecto de la fecha en que se adquirió. Para el adquiriente del usufructo, se señala específicamente, que se considerará un inmueble por lo que se deberá depreciar a la tasa de un 5%.

REESTRUCTURACIONES DE SOCIEDADES MEXICANAS. (ART.24)

A través de reformas al artículo 24 de la LISR, se especifica que la autorización de enajenar las acciones a costo fiscal en el caso de reestructuraciones de sociedades solo es aplicable a sociedades residentes para efectos fiscales en México, cuando anteriormente se contemplaba para las empresas constituidas México. La exposición de motivos de la reforma al artículo en comento señala que el cambio se debe a que diversos contribuyentes aplicaban dicho beneficio para sociedades que no eran residentes fiscales en México.

Al respecto se adicionan diversos requisitos que el dictamen del costo de las acciones emitido por contador público debe señalar en el caso de reestructuración de sociedades como son: el valor contable de las acciones objeto de autorización; el organigrama del grupo donde se advierta el porcentaje de la participación en el capital social de los socios o accionistas, así como la tenencia accionaria directa e indirecta de las sociedades que integren dicho grupo antes y después de la reestructuración; los segmentos de negocio y giro de la sociedad emisora y la sociedad adquirente y, se certifique que dichas sociedades consolidan sus estados financieros, de conformidad con las disposiciones que las regulen en materia contable y financiera, o bien, que estén obligadas a aplicar.

Adicionalmente se establece el requisito que para enajenar las acciones a costo fiscal en reestructuraciones se deberán informar respecto de las operaciones consideradas como relevantes en los cinco años anteriores y cinco años posteriores a la reestructura. Las operaciones que se consideran como relevantes para efectos de las reestructuraciones de sociedades las siguientes:

1. Se transmita la propiedad, disfrute o uso de las acciones o de los derechos de voto o de veto en las decisiones de la sociedad emisora, de la sociedad



adquirente o de la sociedad enajenante o, de voto favorable necesario para la toma de las decisiones en dichas sociedades.

2. Se otorgue el derecho sobre los activos o utilidades de la sociedad emisora, de la sociedad adquirente o de la sociedad enajenante, en caso de cualquier tipo de reducción de capital o liquidación, en cualquier momento.
3. Se disminuya o aumente en más del 30% el valor contable de las acciones de la sociedad emisora, en relación con el valor contable determinado a la fecha de la solicitud de autorización a que se refiere este artículo, el cual se consignó en el dictamen establecido en este precepto.
4. La sociedad emisora, la sociedad adquirente y la sociedad enajenante dejen de consolidar sus estados financieros de conformidad con las disposiciones que las regulen en materia contable y financiera, o bien, que estén obligadas a aplicar.
5. Se disminuya o aumente el capital social de la sociedad emisora, la sociedad adquirente o la sociedad enajenante, tomando como base el capital social consignado en el dictamen.
6. Un socio o accionista aumente o disminuya su porcentaje de participación directa o indirecta en el capital social de la sociedad emisora, la sociedad adquirente o la sociedad enajenante, que intervinieron en la reestructura y, como consecuencia de ello, aumente o disminuya el porcentaje de participación de otro socio o accionista de la sociedad emisora, tomando como base los porcentajes de participación en el capital social de dichos socios o accionistas consignados en el dictamen.
7. Se cambie la residencia fiscal de la sociedad emisora, de la sociedad adquirente o de la sociedad enajenante.

Es importante mencionar que la autoridad fiscal podrá considerar que la reestructura careció de razón de negocios, caso en el cual asumiría que el precio de venta no fue a costo fiscal, por lo que atenderá al que un estudio de precios de transferencia determine o al señalado en el avalúo practicado. Lo anterior podría generar un pago



de ISR, con su actualización correspondiente, que deberá efectuar quien haya enajenado las acciones.

DEDUCCIÓN DE CONSUMO DE COMBUSTIBLES Y REQUISITO ADICIONAL EN EL CFDI. (ART. 27)

Mediante una adición al artículo 27, fracción III de la LISR se establece que, en el caso de la adquisición de combustibles, el emisor deberá reflejar la información del permiso vigente expedido en los términos de la Ley de Hidrocarburos. El permiso no deberá estar suspendido al momento de la expedición del comprobante.

PAGOS POR ASISTENCIA TÉCNICA. (ART. 27)

Con una modificación a la fracción X del artículo 27 de la LISR, se establece como requisito que los servicios de asistencia técnica o la transmisión de conocimientos que califiquen como regalías, se presten de forma directa y no a través de terceros, excepto cuando se traten de servicios especializados.

Cabe señalar que los servicios especializados son aquellos recibidos que no forman parte del objeto social ni de la actividad preponderante de los mismos, además que quien presta los servicios cuente con la autorización de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).

Es claro que el anterior requisito no es aplicable para las empresas que presten los servicios anteriores que residan en el extranjero.

CRÉDITOS INCOBRABLES. (ART. 27)

Mediante una reforma al artículo 27, fracción XV, inciso b) de la LISR se señala que para deducir la incobrabilidad de los créditos cuyo valor a su fecha de vencimiento sea mayor a 300,000 unidades de inversión (\$ 212,000 aproximadamente)¹ se deberá contar con una resolución definitiva emitida por la autoridad competente, con la que se demuestre haber agotado las gestiones de cobro o, en su caso, que fue imposible la ejecución de la resolución favorable. Cabe señalar que anteriormente por los créditos en comento se podía tomar la deducción cuando se hubiera

¹ Valor de la UDI al 12 de diciembre de 2021



demandado ante la autoridad judicial el pago o se haya iniciado el proceso arbitral convenido.

Lo anterior es adicional a los requisitos de informar por escrito al deudor que se deducirá el crédito incobrable, a fin de que el deudor lo considere ingreso acumulable para efectos del ISR; y el de informar a más tardar el 15 de febrero del año siguiente al que se efectuó la deducción, de los créditos incobrable deducidos.

Esto representa que el tiempo para efectuar la deducción de los créditos incobrables mayores a 300,000 UDIS será mayor, pues los juicios de exigibilidad del crédito pueden durar años para su conclusión.

La autoridad fiscal señala que la modificación obedece a que detectó un abuso desmedido en la deducción de créditos incobrables por parte de los contribuyentes sin que antes agotaran los medios legales para su cobro y que buscan profesionalicen el otorgamiento de crédito a sus clientes y que tomen todas las medidas necesarias para evitar la falta de pago o morosidad, al tiempo que contribuyen de manera proporcional y equitativa al gasto público.

REGLAS DE LA CAPITALIZACIÓN DELGADA PARA LA DEDUCCIÓN DE INTERESES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. (ART. 28)

A través de adiciones a la fracción XXVII del artículo 28 de la LISR, se señala que a la opción de considerar el promedio al inicio y al cierre del ejercicio de los saldos de la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA), Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida (CUFINRE) y Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) en lugar del capital contable; para determinar el monto que de las deudas del contribuyente que generan intereses a su cargo exceden el triple del capital contable, se le deberá restar el monto promedio de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir que no hayan sido consideradas en la determinación del resultado fiscal.

Adicionalmente se señala que la opción de considerar como capital contable el monto de la CUCA, CUFIN, CUFINRE y pérdidas fiscales pendientes de amortizar no podrá ejercerse, por lo que deberá considerarse el promedio del capital contable del estado de posición financiera para el cálculo de la capitalización delgada, cuando el resultado de la suma de los anteriores atributos fiscales sea mayor al 20% del capital contable del ejercicio que se trate. De lo anterior se exceptuarán a los contribuyentes que, durante el ejercicio de facultades de comprobación, acrediten ante las autoridades fiscales que las situaciones que provocan la diferencia entre



dichas cantidades tienen una razón de negocios y se demuestre el soporte documental de los saldos de la CUCA, CUFIN, CUFINRE y pérdidas fiscales pendientes de amortizar.

Surge la duda de cómo los contribuyentes demostrarán la razón de negocios a métricas y atributos netamente fiscales, es decir, atributos que provienen de un cálculo establecido en la LISR.

Cabe señalar que el Reporte de Acción 4 de las acciones para evitar la Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) deja a discreción de los países medidas adicionales para evitar un “abuso” en la deducción de intereses a cargo con partes relacionadas residentes en el extranjero. La medida tomada por la autoridad fiscal mexicana se encuentra dentro de esa discrecionalidad.

MODIFICACIÓN DE LA BASE PARA DEDUCIR LAS INVERSIONES Y AVISO AL SAT CUANDO LOS BIENES DEJEN DE SER ÚTILES. (ART. 31)

Con modificaciones al segundo párrafo del artículo 31 de la LISR se adicionan a los conceptos que se consideran como monto original de la inversión y por lo tanto deducirse aplicándoles un porcentaje de deducción anual, los de preparación del emplazamiento físico, instalación, montaje, manejo, entrega y los relativos a los servicios contratados para que la inversión funcione como lo son los gastos de implementación, desarrollo, entre otros.

Con lo anterior se trataría de homologar el concepto de costo de adquisición de un componente que contempla la Norma de Información Financiera (NIF) C-6 Propiedad planta y equipo.

En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener ingresos, el contribuyente deberá, además del requisito ya existente de mantener un peso sin deducción en sus registros, el de presentar un aviso ante el SAT. La disposición de ley no señala la periodicidad de dicho aviso, por lo que esperamos que lo anterior se aclare mediante reglas misceláneas.



DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES EN EL CASO DE ESCISIÓN DEDICADAS AL MISMO GIRO. (ART. 57)

Se adiciona al artículo 57 séptimo párrafo de la LISR que señala que, en el caso de escisión de sociedades, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir solamente se dividirán entre las empresas que desarrollen el mismo giro. Cabe resaltar que las disposiciones fiscales no contienen una definición o alcance del concepto “giro”. La mecánica para dividir las pérdidas pendientes de amortizar no sufrió cambios.

DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES EN EL CASO DE FUSIÓN POR PARTE DE LA FUSIONANTE. (ART. 58)

Mediante adiciones al artículo 58 de la LISR se aumentaron los casos en los que se considera que existe cambios de socios o accionistas que posean el control de la sociedad cuando cambien los tenedores de la sociedad fusionante, directos o indirectos de alguno de los derechos siguientes:

- a) Los que permitan imponer decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes.
- b) Los que permitan dirigir la administración, la estrategia o las principales políticas de la fusionante, ya sea a través de la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.

Adicionalmente se considerará que hay cambios en los accionistas que posean el control de una sociedad cuando posterior a la fusión, la sociedad de que se trate y su socio o accionista, que sea persona moral, dejen de consolidar sus estados financieros de conformidad con las disposiciones que regulen al contribuyente en materia contable y financiera, o bien, que esté obligado a aplicar.

Para los efectos de los nuevos supuestos anteriores, se señala que en caso de que se celebren acuerdos o actos jurídicos que sujeten el cambio de los socios o accionistas a una condición suspensiva o término, se considerará que dicho cambio se efectúa desde el momento de la celebración del acto.

Es importante señalar que lo anterior no es aplicable en los casos en que el cambio de socios o accionistas se presente como consecuencia de herencia, donación o con motivo de una reestructura corporativa, fusión o escisión de sociedades que no se consideren enajenación en los términos del CFF, siempre que en el caso de la



reestructura, fusión o escisión los socios o accionistas directos o indirectos que mantenían el control previo a dichos actos, lo mantengan con posteridad a los mismos. Para estos efectos, no se incluirán las acciones colocadas entre el gran público inversionista.

OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES.

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE SOCIOS O ACCIONISTAS. (ART. 76)

Si bien ya se había establecido la obligación de informar al SAT respecto de los cambios en los socios o accionistas de las entidades en el CFF, se adiciona la fracción XX al artículo 76 de la LISR para establecer la obligación a las empresas o sociedades que tengan socios residentes en el extranjero de informar respecto de la enajenación de acciones que de la empresa residente fiscal en México posean. La información por presentar, en el mes inmediato siguiente a que ocurra la operación, es la siguiente:

- 1) Fecha de enajenación
- 2) Datos de identificación de los residentes en el extranjero.
- 3) Fecha de entero del ISR y su monto, en caso de existir.

Se establece que las sociedades que no presenten la información correspondiente serán obligados solidarios del residente en el extranjero.

UFIN DEL EJERCICIO. (ART. 77)

Mediante un ajuste al artículo 77 tercer párrafo de la LISR se precisa que para el cálculo de la Utilidad Fiscal Neta (UFIN) del ejercicio ya no se deberá volver a disminuir la PTU pagada en el ejercicio, pues dicho efecto ya se incluye en el resultado fiscal del ejercicio. Lo anterior ya tenía soporte en el criterio normativo 36/ISR/N Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.



PERSONAS FÍSICAS.

ASIMILADOS A SALARIOS. (ART. 94)

Se precisa mediante modificación al artículo 94 de la LISR que los contribuyentes con ingresos asimilados a salarios que rebasen en el ejercicio 75 millones de pesos deberán tributar en el Régimen General de Actividades Empresariales y Servicios Profesionales a partir del año siguiente a aquél en el que se exceda dicho monto.

En caso de que las personas físicas no paguen el ISR en el Régimen General de Actividades Empresariales y Servicios Profesionales, el SAT actualizará las actividades económicas y obligaciones del contribuyente. Los contribuyentes que no estuvieran conformes con dicha actualización podrán llevar a cabo el procedimiento de aclaración correspondiente.

NUEVO RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA PARA PERSONAS FÍSICAS. (ART. 113-E AL 113-J)

Mediante una nueva Sección IV dentro del Capítulo II del Título IV de la LISR que abarca de los artículos 113-E al 113-J, se crea el nuevo Régimen Simplificado de Confianza para las personas físicas en sustitución del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) y para algunos contribuyentes que tributan a la fecha en el régimen general de las personas físicas con actividades empresariales y servicios profesionales.

Este nuevo régimen es aplicable para quienes obtengan ingresos hasta por 3.5 millones de pesos en el ejercicio inmediato anterior por los siguientes conceptos:

- 1) Actividades empresariales (incluyendo a las personas físicas AGAPES)
- 2) Servicios Profesionales
- 3) Arrendamiento de bienes inmuebles

Cabe señalar que las personas físicas que adicionalmente obtengan ingresos por sueldos, salarios e intereses pueden tributar en dicho régimen siempre que los ingresos por actividades empresariales, servicios profesionales y arrendamiento de inmuebles no exceda en su conjunto de 3.5 millones de pesos.



Personas físicas que no pueden tributar en el régimen

No podrán tributar en el régimen las siguientes personas:

- 1) Sean socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas.
- 2) Sean residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país.
- 3) Cuenten con ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.
- 4) Las personas que obtengan ingresos por asimilados a salarios, con excepción de los trabajadores que obtengan ingresos por ejercer las opciones de ejercicio de acciones otorgadas por el empleador.

Pagos provisionales mensuales

Las personas físicas que tributen en dicho régimen deberán efectuar pagos mensuales (a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda) que se calcularán de la siguiente forma:

- 1) Se sumarán los ingresos que por actividades empresariales, servicios profesionales y arrendamiento de inmuebles **obtenidos en el mes.**
- 2) A dicho total de ingresos sin considerar deducción alguna se le aplicará la siguiente tabla dependiendo del monto de los ingresos:

Monto de los ingresos amparados por comprobantes fiscales efectivamente cobrados, sin impuesto al valor agregado (pesos mensuales)	Tasa aplicable
Hasta 25,000.00	1.00%
Hasta 50,000.00	1.10%
Hasta 83,333.33	1.50%



Hasta 208,333.33	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%

- 3) El resultado obtenido será el ISR causado en el mes.
- 4) Al ISR causado se le podrán disminuir los acreditamientos por ISR retenido que efectúen las personas morales dando como resultado el ISR por pagar en el mes.

Retención por parte de las personas morales

Las personas morales que paguen bienes, servicios o arrendamiento a las personas físicas que tributen en el Régimen Simplificado de Confianza deberán retenerles el 1.25% del precio o la contraprestación debiendo proporcionarles constancias de retención. Se espera que se emita una facilidad en la Resolución Miscelánea para el ejercicio 2022 en la que se señale que, si el comprobante ya señala la retención de ISR, el CFDI se considere como constancia de retención.

Declaración anual

Deberán presentar declaración anual en el mes de abril del año siguiente debiendo aplicar a la totalidad de los ingresos cobrados en el ejercicio sin considerar deducción alguna la siguiente tabla:

Monto de los ingresos amparados por comprobantes fiscales efectivamente cobrados, sin impuesto al valor agregado (pesos anuales)	Tasa aplicable
Hasta 300,000.00	1.00%
Hasta 600,000.00	1.10%
Hasta 1,000,000.00	1.50%
Hasta 2,500,000.00	2.00%
Hasta 3,500,000.00	2.50%



El resultado obtenido será el ISR causado al que se le disminuirán los pagos provisionales efectuados en el ejercicio y el ISR retenido con lo que se obtendrá el ISR a enterar o el saldo a favor del ejercicio.

Obligaciones

Los contribuyentes tendrán las obligaciones siguientes:

- 1) Inscribirse en el RFC y mantenerlo actualizado.
- 2) Contar con firma electrónica avanzada y buzón tributario activo.
- 3) Todos los ingresos deberán estar amparados con un CFDI.

En caso de que la autoridad detecte que se percibieron ingresos sin emitir los CFDI correspondientes, causará que se deje de tributar en el régimen en comento y se tribute en el régimen general de actividades empresariales y servicios profesionales.

- 4) Obtener y conservar los CFDI que amparen los gastos e inversiones efectuados para la realización de la actividad.
- 5) Proporcionar CFDI a los clientes cuando se los soliciten.

Por las operaciones con el público en general, se deberá efectuar un CFDI que ampare dichas operaciones. El comprobante solo podrá ser cancelado en el mes en que se emitió.

- 6) Presentar las declaraciones mensuales y anuales.

Para efectos de la determinación de la PTU del ejercicio, se disminuirán a los ingresos cobrados los gastos efectivamente pagados en el ejercicio que sean estrictamente indispensables para la realización de la actividad y los ingresos exentos de los trabajadores.

Los contribuyentes que inicien actividades podrán optar por pagar el impuesto en el régimen en comento siempre que estimen que sus ingresos no excederán de los 3.5M en el ejercicio. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365.



Razones por las que se dejará de tributar en el régimen

Dentro de las razones por las que se pierde el derecho a tributar en el régimen y deberán tributar en el régimen general de actividades empresariales y profesionales destacan las siguientes:

- 1) Se exceda de los 3.5M de ingresos.
- 2) Se incumpla con alguna de las obligaciones.
- 3) No se presenten tres o más pagos mensuales en un año de calendario consecutivos o no, o no se presente la declaración anual.

En caso de que transcurrido un ejercicio fiscal sin que se hayan emitido comprobantes fiscales, no se haya presentado pago mensual alguno, así como tampoco la declaración anual, el SAT lo suspenderá en el RFC.

Es importante señalar que las personas físicas que tributen en este régimen no podrán aplicar tratamientos fiscales que otorguen beneficios o estímulos.

Pago del IVA en el Régimen de Confianza

Respecto del pago del IVA, no se señaló expresamente el tratamiento para las personas físicas que tributen dentro del régimen, por lo que deberán efectuar las declaraciones correspondientes de forma mensual y las personas morales tendrán que efectuar las retenciones correspondientes en los porcentajes ya establecidos, como lo es, por ejemplo, el retener las dos terceras partes del IVA trasladado en el caso de recibir servicios profesionales.

En nuestra opinión, las personas físicas sí pueden efectuar los acreditamientos del IVA que paguen en los gastos e inversiones que realicen atendiendo al cumplimiento de todos los requisitos que la ley de la materia establece.

Opción de seguir tributando en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) en lugar del Régimen Simplificado de Confianza

Las personas que al 31 de agosto de 2021 estuvieron tributando en el RIF podrán continuar haciéndolo con las disposiciones aplicables y podrán continuar considerando las fechas de entero del ISR y del IVA de forma bimestral. Lo anterior



es posible hasta el plazo de permanencia a que se tenga derecho, que es máximo de 10 años a partir de su inicio.

Para efectos de lo señalado en el párrafo anterior, deberán presentar un aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones en el SAT a más tardar el 31 de enero de 2022. En caso contrario, se tributará en el nuevo Régimen de Confianza.

Personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agropecuarias, ganaderas, silvícolas o pesqueras (conocidas comúnmente como AGAPES)

Mediante derogación de la fracción III del artículo 74 de la LISR, las personas físicas que desarrollen exclusivamente las actividades mencionadas en el presente apartado deberán tributar en el nuevo Régimen Simplificado de Confianza (Sección IV del Capítulo II del Título IV de la LISR) o en el Régimen General de Actividades Empresariales del Título IV, Capítulo II de la LISR conforme al monto de sus ingresos obtenidos en el ejercicio.

Los AGAPES personas físicas que tributen en el Régimen Simplificado de Confianza tendrán como ingresos exentos de ISR la cantidad de \$900,000 pesos efectivamente cobrados. Cuando se excedan dicho importe, deberán tributar en el régimen general de actividades empresariales y servicios profesionales.

OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD EN LAS PERSONAS FÍSICAS QUE TRIBUTEN EN EL RÉGIMEN GENERAL DE SERVICIOS PROFESIONALES Y ACTIVIDADES EMPRESARIALES (ART. 110) Y DE ARRENDAMIENTO DE BIENES. (ART. 118)

Los contribuyentes que tributen en el régimen general de servicios profesionales y actividades empresariales y los que tributen en el régimen general por arrendamiento de bienes deberán llevar contabilidad conforme al CFF. Anteriormente se tenía la obligación de llevar contabilidad simplificada cuando se excediera de ingresos de dos millones de pesos.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

PRECIOS DE TRANSFERENCIA.

OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS. (ART. 179)

Hasta 2021 el artículo 179 de la LISR establecía que las disposiciones que coloquialmente se conocen como regulatorias en materia de “precios de transferencia” eran aplicables a las personas morales del Título II y para operaciones efectuadas con residentes en el extranjero.

A partir de 2022 se reforma el primer párrafo del mencionado artículo para establecer que la regulación en materia de “precios de transferencia” es aplicable tanto a personas morales del Título II como a personas físicas del título IV y contribuyentes del Título V para operaciones efectuadas con residentes en el extranjero y con residentes en México.

INFORMACIÓN EN LOS ESTUDIOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA. (ART. 76)

Mediante una adición al inciso d), fracción IX del artículo 76 de la LISR, se deberá conservar la información y documentación que soporte el detalle en la aplicación de los ajustes que, en su caso, se hayan efectuado al precio, contraprestaciones o márgenes de utilidad de las operaciones con partes relacionadas nacionales y extranjeras.

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN MÉXICO. (ART. 76)

Se establece que por las operaciones realizadas entre partes relacionadas residentes en México también se deberá presentar la declaración informativa correspondiente a más tardar el 15 de mayo del ejercicio siguiente al que se realizaron. Suponemos que se empleará el mismo Anexo 9 de la Declaración Informativa Múltiple (DIM) para efectos de cumplimentar con lo anterior.

En el caso de las operaciones efectuadas con las partes relacionadas residentes en el extranjero se establece que el 15 de mayo del ejercicio inmediato siguiente al que se realizaron es la fecha en que se deberá presentar la declaración informativa



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

correspondiente que hoy se conoce como el Anexo 9 de la DIM, en lugar de hacerlo conjuntamente en la declaración anual o hasta la fecha de presentación del dictamen para efectos fiscales como se venía realizando.

PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA MAESTRA, LOCAL Y PAÍS POR PAÍS DE PARTES RELACIONADAS. (ART. 76-A)

Mediante modificaciones al artículo 76-A de la LISR se estableció la obligación de que las personas que dictaminen para efectos fiscales sus estados financieros deberán presentar, cuando les sea aplicable, las declaraciones informativas de partes relacionadas siguientes:

- 1) Declaración informativa maestra.
- 2) Declaración informativa local de partes relacionadas.

En el caso de la Declaración informativa país por país se deben cumplir supuestos adicionales para estar obligados a su presentación. Cabe señalar que anteriormente solo se obligaban a su presentación a aquellos contribuyentes que tuvieran ingresos acumulables para efectos de ISR superiores a 815 millones de pesos.

Por otra parte, la declaración local de partes relacionadas se debe presentar a más tardar el 15 de mayo del año siguiente del cierre del ejercicio; mientras que la declaración informativa maestra y la de país por país se continúa presentando a más tardar el 31 de diciembre del año siguiente.

OPERACIONES CON RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

INGRESOS GRAVADOS EN OPERACIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS. (ART. 153)

A partir del ejercicio 2022, mediante la adición de un párrafo al presente artículo, se establece la obligación para los residentes en el extranjero que obtengan ingresos de fuente de riqueza en México, de determinar sus ingresos, ganancias, utilidades y deducciones considerando la metodología de “precios de transferencia” cuando realicen operaciones con partes relacionadas.



ENAJENACIÓN DE ACCIONES. (ART. 161)

En el caso de enajenación de acciones que se haga dictaminar por contador público inscrito ante las autoridades fiscales, deberá acompañarse al dictamen el estudio de precios de transferencia para demostrar que la enajenación se llevó a cabo a valores de mercado.

En nuestra opinión las enajenaciones efectuadas en 2021 cuyo dictamen se presente en el ejercicio 2022 ya deberá anexarse el estudio de precios de transferencia correspondiente por tratarse de una norma de procedimiento.

Se establece como nueva causal para considerar que las acciones quedan fuera del grupo y por lo tanto debe pagarse el impuesto diferido, cuando las sociedades emisora y adquirente dejen de consolidar sus estados financieros para efectos contables.

En línea con la reforma al Código Fiscal de la Federación sobre la razón de negocios en reestructuras corporativas, se reforma el décimo octavo párrafo del artículo 161 de la LISR en el cual se señala que las autoridades fiscales dejarán sin efecto la autorización para enajenar acciones a su valor fiscal cuando en uso de sus facultades de comprobación, detecten que la reestructuración u operaciones relevantes² efectuadas en los cinco años previos o posteriores a aquel en que se otorgó la autorización, carece de razón de negocios.

Resulta necesario analizar los casos específicos para determinar si la norma reformada es aplicable a revisiones por reestructuras realizadas con anterioridad a 2022 o solamente a las reestructuras que se llevaron a cabo a partir de ese año.

Respecto del dictamen que debe formular el contador público cuando se lleve a cabo una reestructura de sociedades, se establece la obligación de señalar en dicho dictamen los segmentos de negocio y los giros de las sociedades emisora y adquirente y certificar que dichas sociedades consolidan sus estados financieros para efectos contables.

² Deben considerarse como operaciones relevantes las señaladas en el artículo 24 penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

OTROS INGRESOS GRAVABLES DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. (ART. 172)

La fracción III del artículo 172 establece que serán gravables, para los residentes en el extranjero, los ingresos derivados de indemnizaciones por perjuicios; en el caso de indemnizaciones por daños no son sujetas del impuesto sobre la renta.

A partir de 2022 la disposición comentada establece que cuando una sentencia arbitral o un laudo condenen al pago de indemnizaciones sin distinguir si es por daños o perjuicios, la persona que efectúe el pago deberá retener el impuesto sobre la renta sobre el total pagado; en ese caso el residente en el extranjero podrá pedir la devolución del impuesto que le retuvieron por la parte improcedente (la correspondiente a indemnización por daños) debiendo acreditar plenamente esa parte.

Con el cambio señalado, resultará conveniente que se revise que los laudos o sentencias arbitrales contengan la separación de las indemnizaciones por daños y por perjuicios de lo contrario el residente en el extranjero se verá obligado a abrir una cuenta bancaria en México (lo cual necesita, como requisito bancario, un registro federal de contribuyentes) para que el fisco pueda depositar la cantidad retenida en exceso.

REQUISITOS DE LOS REPRESENTANTES DE EXTRANJEROS. (ART. 174)

Se adiciona al presente numeral como requisito para las personas que acepten la representación de residentes en el extranjero; que asuman voluntariamente la responsabilidad solidaria y que cuenten con bienes suficientes para responder a dicha obligación.

A decir de la exposición de motivos, la reforma obedece a que la figura de representante legal no fuera meramente instrumental, sino que el fisco pueda llevar a cabo con éxito el cobro de contribuciones a cargo de residentes en el extranjero.

INGRESOS EN REGÍMENES FISCALES PREFERENTES (REFIPRES).

INGRESOS SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES. (ART. 176)

La norma refiere que para determinar si los ingresos están sujetos a un régimen fiscal preferente, se deberá atender al Impuesto Sobre la Renta que se causaría en



México conforme a lo establecido en los Títulos II o IV de la Ley del impuesto sobre la renta, según se trate de personas morales o personas físicas, respectivamente.

En el caso del Título II, las disposiciones incluyen, para el cálculo de ingresos y deducciones, los efectos inflacionarios y de variaciones cambiarias.

A partir de 2022 se reforma el artículo al que nos referimos para establecer que en la determinación del impuesto sobre la renta que se causaría en México, no deben incluirse el ajuste anual por inflación ni las ganancias o pérdidas cambiarias que deriven de la fluctuación de la moneda extranjera, con respecto de la moneda nacional.

Para justificar la modificación, la exposición de motivos señala que las reglas relacionadas con el ajuste inflacionario y con los efectos cambiarios referidos al peso mexicano nunca han estado dirigidas a los ingresos obtenidos en el extranjero en un régimen fiscal preferente por lo que no deben tomarse en cuenta para determinar el impuesto sobre la renta que se deba comparar con el gravamen efectivamente pagado en México.

Consideramos que la reforma no contiene justificaciones técnicas que la sustenten, en lugar de ello se remite a una narrativa histórica de modificaciones a las disposiciones y a una apreciación sobre el sentido de las mismas.

EMPRESAS MAQUILADORAS. (ART. 182)

El régimen de maquila considera que un residente en el extranjero no tiene un establecimiento permanente en el país y que se cumplen con las disposiciones de “precios de transferencia” siempre que las empresas maquiladoras determinen su utilidad fiscal con el monto mayor que resulte de aplicar el 6.9% sobre el valor de sus activos o el 6.5% sobre el monto total de sus costos y gastos.

Hasta 2021 el tercer párrafo del artículo 182 establecía la posibilidad de solicitar ante la autoridad fiscal una resolución particular (APA por sus siglas en inglés Advance Pricing Arrangement) para confirmar que se cumplían con las disposiciones de “precios de transferencia”.

A partir de 2022 se elimina la posibilidad de que las empresas maquiladoras soliciten un APA por lo que el cumplimiento de obligaciones en materia de “precios de transferencia” tendrá que ser únicamente mediante la determinación de la utilidad



fiscal mayor conforme a los porcentajes sobre los activos o costos y gastos según se trate.

ESTÍMULOS FISCALES.

CUENTAS PERSONALES PARA EL AHORRO. (ART. 185)

Con la adición de un último párrafo al artículo 185 se establece como requisito para que las personas físicas puedan deducir de sus ingresos acumulables, los depósitos en las cuentas especiales para el retiro, que los bancos, instituciones de seguro e intermediarios financieros, estén inscritos en el registro que al efecto lleve el SAT.

OPCIÓN DE TRIBUTAR CON BASE EN FLUJO DE EFECTIVO PARA PERSONAS MORALES. (ART. 196 A 201)

Se derogan las disposiciones que otorgaban diversas facilidades para el cumplimiento de obligaciones fiscales para personas morales que tuvieran como accionistas únicamente a personas físicas y que sus ingresos no rebasaran los cinco millones de pesos en un ejercicio fiscal. La derogación se da como resultado del establecimiento, a partir de 2022, del denominado régimen de confianza para personas morales, el cual a continuación comentamos.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA DE PERSONAS MORALES. (ART. 206 A 211)

A través de la adición de los artículos 206 a 211 de la LISR se crea el nuevo Régimen simplificado de confianza. A continuación, destacamos las generalidades del régimen.

Generalidades

- Se trata de un régimen obligatorio para personas morales que cumplan con las siguientes condiciones.
- Aplicable para sociedades mercantiles.
- Sus accionistas sean solamente personas físicas.
- Sus ingresos del ejercicio inmediato anterior no excedan de 35 millones de pesos o cuando se inicie ejercicio que el estimado de ingresos no sea mayor a la cantidad mencionada.



- En caso de que dejen de cumplirse las condiciones, las personas morales deberán tributar en el régimen general de la Ley del Impuesto sobre la Renta a partir del ejercicio siguiente al que se cumpla el supuesto.
- Tendrán que cumplir además de las obligaciones específicas, otras obligaciones a que están sujetas las personas morales del régimen general de ley, como son la presentación de diversas declaraciones informativas.
- Las personas morales que a la entrada en vigor de las disposiciones cumplan con las condiciones para tributar conforme al régimen de confianza, tendrán que presentar a más tardar el 31 de enero de 2022 un aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones ante el SAT.

Personas morales no sujetas del régimen.

- Las que tengan socios, accionistas o integrantes que participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o su administración o sean partes relacionadas.
- Las que realicen actividades a través de fideicomiso o asociación en participación.
- Las pertenecientes al sistema financiero, las del régimen opcional para grupos de sociedades, los coordinados, las dedicadas a actividades primarias, las sociedades cooperativas y las personas morales con fines no lucrativos.

Ingresos, deducciones y pago del impuesto.

- Los ingresos se acumularán hasta la fecha en que efectivamente se perciban.
- Se podrá deducir en su totalidad la adquisición de materia prima, mercancía y gastos, en el ejercicio en que se paguen.
- En el caso de inversiones podrán deducirse de conformidad con los porcentajes establecidos para cada tipo de bien, los cuales en algunos casos son mayores a los contenidos para la deducción de las personas morales del régimen general de ley.
- El impuesto anual se calculará aplicando la tasa del 30% sobre el resultado fiscal, que se obtendrá de la misma forma que los contribuyentes del régimen general de ley.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

- Los pagos provisionales se efectuarán aplicando la tasa del 30% sobre la utilidad fiscal la cual se determinará con la diferencia entre ingresos percibidos y deducciones pagadas, desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que corresponda el pago.

Desde nuestro punto de vista existen diversas regulaciones que debió contemplar el denominado régimen de confianza como por ejemplo el hecho de que no prevea que en los pagos provisionales puedan disminuirse las pérdidas pendientes por amortizar.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (LIVA).

IVA NO ACREDITABLE POR LA REALIZACIÓN DE ACTOS NO OBJETO O NO SUJETA. (ART. 4-A)

A través de la adición del artículo 4-A a la LIVA se señalan cuáles son los actos o actividades no objeto de la LIVA como lo son, por ejemplo, aquellas no realizadas en territorio nacional conforme lo define la ley de la materia, ejemplo de ello una enajenación en la que los bienes no se encuentren en el país al momento de su envío o su entrega al adquirente; así como aquellas percepciones o ingresos diferentes a los que se originan por operaciones distintas a la enajenación, prestación de servicios y arrendamiento de bienes.

El efecto de definir el alcance de los actos o actividades no objeto de la LIVA significa que el IVA de los gastos o inversiones efectuados relacionados con la obtención de ingresos no objeto, es no acreditable. El mismo tratamiento tendrían los gastos o inversiones por los que se pague el IVA por la realización de actos no sujetos al IVA.

La definición también podría ocasionar interpretaciones en el sentido que los gastos realizados para asegurar los inventarios, como una prima en caso de robo, generaría que el IVA fuera no acreditable, toda vez que se podría considerar que se trata de un gasto (proteger el valor del inventario) para obtener un ingreso (indemnización de la aseguradora por el inventario robado).

En el caso en que el gasto o la inversión efectuada se utilice indistintamente para realizar actividades no objeto y gravadas al 16% y/o 0%, el acreditamiento procederá en función a la aplicación del factor de acreditamiento que se obtenga de dividir los actos gravados entre la totalidad de los actos incluyendo los actos no objeto.

La adición a la LIVA tiene su origen en el Criterio Normativo del SAT 45/IVA/N Acreditamiento del IVA tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por actividades distintas de las establecidas en el artículo 1 de la Ley del IVA de la Resolución Miscelánea Fiscal 2018 (RMF 2018) y la tesis aislada de la Segunda Sala de la SCJN 2a./J. 170/2015 (10a.)³ que señalan que en el caso en que el

³ 2a./J. 170/2015 (10a.) VALOR AGREGADO. EL CESIONARIO DE LA CARTERA VENCIDA DE UNA INSTITUCIÓN DE CRÉDITO, AL QUE LE FUE TRASLADADO IMPUESTO ACREDITABLE EN LA ADQUISICIÓN DE INSUMOS QUE EMPLEÓ DE FORMA INDISTINTA EN EL DESARROLLO DE



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

contribuyente realice actos o actividades por las que no se deba pagar el impuesto y realice indistintamente gastos que se usen indistintamente para realizar actos o actividades gravadas, el valor de los actos o actividades por las que no se daba pagar el impuesto deben incluirse en el factor de acreditamiento.

En nuestra opinión la autoridad fiscal debe emitir algún criterio normativo o una sección de preguntas y repuestas en su página de internet en la que aclare el alcance de la disposición y la intención de dicha norma.

TASA 0% EN PRODUCTOS DE GESTIÓN MENSTRUAL. (ART. 2-A)

En apoyo a las mujeres y especialmente a aquellas de escasos recursos que enfrentan dificultades para adquirir productos para uso durante la menstruación, se adiciona el inciso j) a la fracción I del artículo 2o.-A, con el cual los citados productos higiénicos pasan a ser artículos sujetos a la tasa del 0% para efectos de Impuesto al Valor Agregado.

NUEVO REQUISITO PARA ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN IMPORTACIONES. (ART. 5)

En relación con los requisitos para poder llevar a cabo el acreditamiento de IVA en importaciones, para el ejercicio 2022 se adiciona la condicional de que el pedimento de importación debe estar emitido a nombre del contribuyente y no podrá encontrarse a nombre de un tercero, como es el caso de quienes prestan servicios aduanales y fungen como intermediarios en el proceso de importación. Lo anterior es fundamentado en el hecho de que el pedimento tiene el carácter de declaración en los términos de la Ley Aduanera.

PERIODICIDAD EN DECLARACIONES POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO QUE PRESTEN SERVICIOS DIGITALES A RECEPTORES EN MÉXICO. (ART. 18-D)

Con el fin de igualar la periodicidad de entero del impuesto a cargo de residentes en el extranjero que prestan servicios digitales a receptores dentro del país y de presentación de la información sobre el número de servicios u operaciones

ACTIVIDADES MIXTAS, PARA EFECTOS DE CALCULAR EL FACTOR DE PRORRATEO DEBE CONSIDERAR LA PROPORCIÓN DE LAS ACTIVIDADES NO GRAVADAS EN LAS QUE LOS EMPLEÓ.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

realizadas con dichos receptores, y por considerar esta nueva medida más conveniente para los contribuyentes, el plazo para presentación de esta última (información sobre número de servicios u operaciones realizadas) cambia de ser trimestral a mensual a partir de 2022.

Uso o goce temporal de bienes tangibles en territorio nacional. (ART. 21)

Bajo el objetivo de evitar mayor perjuicio recaudatorio al fisco, se reforma el artículo 21 al que anteriormente, bajo la normatividad vigente en 2021, se daba erróneamente la interpretación de que al hacer entrega de un bien tangible fuera de territorio nacional a quien realizara su uso o goce, la operación no se encontraba sujeta al Impuesto al Valor Agregado.

Por lo anterior, se precisa con este nuevo cambio que independientemente del lugar de entrega del bien tangible y del lugar donde se lleve a cabo el acto jurídico origen de la operación, se considerará que se concede el uso o goce temporal del bien con el hecho de que vaya a ser utilizado dentro de territorio nacional.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS (LIEPS).

OBLIGACIÓN DE ESTABLECIMIENTOS DE CONSUMO FINAL DE REALIZAR LA LECTURA DEL CÓDIGO QR EN EL CASO DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS. (ART. 19)

Se obliga a las cantinas, bares, cervecerías, centros nocturnos, cabarets, restaurantes, hoteles, centros sociales, discotecas, loncherías, fondas, kermeses, ferias, espectáculos, bailes públicos, salones, banquetes, casinos, y todos aquellos en los que se realice la apertura de bebidas alcohólicas para su venta y consumo final a realizar, en presencia del consumidor, la lectura a través de un dispositivo móvil del código QR del marbete que se encuentra adherido a los envases o impreso en la etiqueta o contraetiqueta de los mismos.

Lo anterior es con el fin de que el consumidor no adquiera bebidas adulteradas o distintas a las solicitadas, impulsando la cultura de la legalidad a través de concientizar sobre los beneficios de la verificación de productos y la denuncia de irregularidades, como estrategia que permita combatir las prácticas ilegales de comercialización y distribución de estos productos que afectan la salud del consumidor y la economía en su conjunto, se estima conveniente que dicha verificación se realice en el momento de la venta de las bebidas alcohólicas.

De la misma manera se buscó definir lo que se entiende por marbete electrónico, aunado al hecho de que este marbete ha sido utilizado con éxito como una medida de control fiscal y sanitario.

Es por ello que, con la finalidad de adaptar los servicios a la progresiva y actual evolución tecnológica y digital, se han desarrollado marbetes electrónicos que se pueden imprimir en las etiquetas o contraetiquetas de los envases de bebidas alcohólicas, con base en el folio autorizado y entregado por el SAT al contribuyente.



CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF).

RESIDENTES EN EL EXTRANJERO. (ART. 9)

Se reformó y adicionó el artículo 9 del CFF, para condicionar la nueva residencia fiscal fuera del territorio nacional a un tratado internacional que posibilite la asistencia administrativa mutua en la notificación, recaudación y cobro de contribuciones.

Tanto para personas físicas como morales, no se perderá la condición de residentes en México:

- Si, omiten acreditar su nueva residencia fiscal,
- También si acreditando su nueva residencia fiscal, el cambio de residencia sea a un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente como lo prevé el Título VI, Capítulo I de la LISR.
- Esto será aplicable durante los **cinco** ejercicios fiscales siguientes, ampliándose el plazo original de tres ejercicios fiscales a cinco.

Sin embargo, lo anterior no es aplicable:

- Cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México
- Y, **la reforma adiciona**, un tratado internacional que posibilite la asistencia administrativa mutua en la notificación, recaudación y cobro de contribuciones.

Cabe señalar que continúa la regla de que, si se deja de ser residente en México, el aviso deberá a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal, y de omitir presentar el aviso, no se pierde la condición de residentes en México.



CÓMPUTO DE PLAZOS O TÉRMINOS. (ART. 12)

Se adiciona una facultad para que las autoridades fiscales puedan suspender plazos por fuerza mayor o caso fortuito. La suspensión deberá darse a conocer mediante disposiciones de carácter general.

En opinión de los suscritos, esta permisión es insuficiente para cumplir los requisitos de constitucionalidad y legalidad cuando se pretenda suspender plazos sobre todo en procedimientos de ejercicio de facultades de comprobación.

SUPUESTOS DE ENAJENACIÓN EN FUSIÓN Y ESCISIÓN (ART. 14-B) Y ACLARACIÓN SOBRE EL CAPITAL A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 15-A DE LA DEFINICIÓN DE ESCISIÓN DE SOCIEDADES.

El artículo 14 fracción IX del CFF, determina que hay enajenación de bienes las realizadas mediante fusión o escisión de sociedades con excepción de las operaciones que cumplan con los requisitos que señala el artículo 14-B del CFF.⁴

⁴ I. En el caso de fusión, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

a) Se presente el aviso de fusión a que se refiere el Reglamento de este Código.

b) Que con posterioridad a la fusión, la sociedad fusionante continúe realizando las actividades que realizaban ésta y las sociedades fusionadas antes de la fusión, durante un período mínimo de un año inmediato posterior a la fecha en la que surta efectos la fusión. Este requisito no será exigible cuando se reúnan los siguientes supuestos:

1. Cuando los ingresos de la actividad preponderante de la fusionada correspondientes al ejercicio inmediato anterior a la fusión, deriven del arrendamiento de bienes que se utilicen en la misma actividad de la fusionante.

2. Cuando en el ejercicio inmediato anterior a la fusión, la fusionada haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionante, o esta última haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionada.

No será exigible el requisito a que se refiere este inciso, cuando la sociedad que subsista se liquide antes de un año posterior a la fecha en que surte efectos la fusión.

c) Que la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, presente las declaraciones de impuestos del ejercicio y las informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales les correspondan a la sociedad o sociedades fusionadas, correspondientes al ejercicio que terminó por fusión.

II. En escisión, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

a) Los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escidente y de las escindidas, sean los mismos durante un período de tres años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en la que se realice la escisión.

Para los efectos del párrafo anterior, no se computarán las acciones que se consideran colocadas entre el gran público inversionista de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria y siempre que dichas acciones hayan sido efectivamente ofrecidas y



La reforma para el ejercicio fiscal 2022, prevé nuevos supuestos en los que no será aplicable la excepción, es decir, supuestos en los que se considerará enajenación de bienes para las operaciones de fusión y escisión a pesar de cumplir con los requisitos del artículo 14-B del CFF.

Por lo que:

- a) En el caso de escisión, se adicionó una aclaración pues durante el periodo de tres años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en la que se realice la escisión, los accionistas de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto o los socios de por lo menos el 51% de las partes sociales antes señaladas, según corresponda, de la sociedad escidente deben mantener la misma proporción en el capital **social** de las escindidas que tenían en la escidente antes de la escisión, así como en el de la sociedad escidente, cuando ésta subsista.

Por lo que, de no mantener la misma proporción en el capital social de las escindidas, se considerará enajenación. Esto a su vez es acorde a la reforma al artículo 15-A que adicionó la palabra “social” al capital para aclarar que el capital al que se refieren las operaciones de escisión es el capital social.

- b) Se considerará enajenación cuando como consecuencia de la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital, surja en el capital contable un concepto o partida cuyo importe no se encontraba registrado o

colocadas entre el gran público inversionista. Tampoco se consideran colocadas entre el gran público inversionista las acciones que hubiesen sido recompradas por el emisor.

Tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerará el valor de las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, en cuyo caso, el 51% de las partes sociales deberá representar, al menos, el 51% de los votos que correspondan al total de las aportaciones.

Durante el periodo a que se refiere este inciso, los accionistas de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto o los socios de por lo menos el 51% de las partes sociales antes señaladas, según corresponda, de la sociedad escidente, deberán mantener la misma proporción en el capital social de las escindidas que tenían en la escidente antes de la escisión, así como en el de la sociedad escidente, cuando ésta subsista.

b) Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión, la sociedad escidente designe a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos del ejercicio e informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales le correspondan a la escidente. La designación se hará en la asamblea extraordinaria en la que se haya acordado la escisión.



reconocido en cualquiera de las cuentas cuando se acordó la fusión o escisión de la sociedad.

La reforma también pone en la mesa, la justificación de razón de negocios para la fusión y escisión, así como el tema de valoración de operaciones relevantes relacionadas con la operación.

Entonces, si en el ejercicio de facultades de comprobación, se detecta que la fusión o escisión carece de razón de negocios o bien, no cumple con los requisitos que prevé el artículo 14-B para no considerar una enajenación, la consecuencia legal será determinar el impuesto a la enajenación considerando como ingreso acumulable a la ganancia derivada de la fusión o de la escisión.

La razón de negocios se verificará tomando en consideración las operaciones relevantes llevadas a cabo dentro de los cinco años inmediatos anteriores y posteriores a la operación, que serán cualquier acto, independientemente de la forma jurídica utilizada, por la cual:

1. Se transmita la propiedad, disfrute o uso de las acciones o de los derechos de voto o de veto en las decisiones de la sociedad⁵, o de voto favorable necesario para la toma de dichas decisiones.
2. Se otorgue el derecho sobre los activos o utilidades de la sociedad, en caso de cualquier tipo de reducción de capital o liquidación.
3. Se disminuya o aumente en más del 30% el valor contable de las acciones de la sociedad, en relación con el valor determinado de éstas a la fecha de la fusión o escisión de sociedades, consignado en el dictamen.
4. Se disminuya o aumente el capital social de la sociedad, tomando como base el consignado en el dictamen.
5. Un socio o accionista que recibió acciones por virtud de la fusión o escisión aumente o disminuya su porcentaje de participación en el capital social de la sociedad y como consecuencia de ello, aumente o disminuya el porcentaje de participación de otro socio o accionista de la sociedad tomando como base

⁵ Nos referiremos a la sociedad sea fusionante, de la escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda



los porcentajes de participación en el capital social de dichos socios o accionistas consignados en el dictamen.

6. Se cambie la residencia fiscal de los socios o accionistas que recibieron acciones de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, o bien, de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, consignados en el dictamen.
7. Se transmita uno o varios segmentos del negocio de la sociedad, consignados en el dictamen.

Hemos de recordar que para el ejercicio fiscal 2021 se reformó el artículo 31-A del CFF, por el que se estableció el deber de informar por parte de los contribuyentes las operaciones relativas a reorganizaciones y reestructuras corporativas, por lo que, para el caso de fusión o escisión, cuando dentro de los cinco años posteriores a que se lleve a cabo el acto jurídico se celebre una operación relevante, la sociedad que subsista tratándose de escisión, la que surja con motivo de la fusión o la escindida que se designe, según corresponda, deberá presentar la información a que se refiere el artículo 31-A, primer párrafo, inciso d) al que hemos hecho referencia.

La reforma aclara que los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades, así como los elaborados como resultado de tales actos, deberán dictaminarse por contador público inscrito de conformidad con las disposiciones de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Hacemos comentarios respecto de la razón de negocios verificada tomando en cuenta las operaciones relevantes llevadas a cabo dentro de los cinco años inmediatos anteriores y posteriores a la operación.

Se ha visto con más frecuencia reformas legislativas que refieren a análisis y valoración de documentos e información de ejercicios anteriores. Se podría comprender una reforma respecto a la revisión del análisis de operaciones relevantes a futuro como las realizadas dentro de los cinco años inmediatos posteriores para tener facultad de deducción de una falta de razón de negocio.

Pero la revisión de las operaciones relevantes llevadas a cabo dentro de los cinco años inmediatos anteriores a la operación puede significar una violación a derechos



adquiridos y una retroactividad de normas, además de que no tienen por qué ser indicativos o tener relación con la decisión y libre voluntad de escindirse o fusionarse y, sin embargo, serán o podrán ser objeto de cuestionamiento de las autoridades fiscales sin tener un parámetro reglado por la propia legislación de esa revisión.

Por otra parte, para profundizar sobre el concepto de razón de negocios, retomamos el criterio que contiene la tesis VIII-J-1aS-99 del H. Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que dice:

“Legalmente no existe una definición de la expresión "razón de negocios", sin embargo, en la jerga financiera se entiende como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores.”

En virtud de esta reforma y por la justificación de la “razón de negocios”, se puede considerar que existe una imposición a la voluntad de los asociados o accionistas más allá de la situación que justifique una mera conveniencia. Esa conveniencia de fusión o de escisión deberá hoy por hoy estar sustentada en elementos propios de la ocupación lucrativa, encaminada a obtener utilidades, una operación que tiene una repercusión económica neta en la posición financiera del contribuyente o bien, la medida en la que el particular se hubiera expuesto a sufrir una pérdida bajo circunstancias ajenas a su control⁶.

En consecuencia, la reforma exige que las operaciones de fusión o escisión sean derivadas de una razón de negocios y ser cuidada en las operaciones que consideró el legislador como “relevantes” las que podrán ser materia de verificación de las autoridades fiscales.

NEGATIVA DE OTORGAR LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA (ART. 17-D) Y RESTRICCIÓN TEMPORAL DE USO DEL CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL (ART. 17-H).

Se adiciona un supuesto con el que la autoridad fiscal podrá negar el otorgamiento de la firma electrónica avanzada, así como los certificados de sellos digitales, cuando detecte:

⁶ Tesis: 1a. XLVII/2009 de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

- a) Que la persona moral solicitante de dicha firma o certificado tiene un socio o accionista con control efectivo, que se ubique en los supuestos de:
- a. Procedimiento para la restricción temporal del uso del certificado de sello digital.
 - b. No se desvirtuó la presunción de la inexistencia de operaciones.
 - c. No se desvirtuó la presunción de transmitir indebidamente pérdidas fiscales y por lo tanto están enlistados en el artículo 69-B Bis del CFF.
 - d. Que tengan créditos fiscales firmes
 - e. Que tengan créditos fiscales determinados, que siendo exigibles no se encuentren pagados o garantizados
 - f. Que, estando inscritos en RFC, se encuentren como no localizados
 - g. Con sentencia condenatoria ejecutoria respecto de la comisión de un delito fiscal
 - h. Créditos fiscales que hayan sido afectados en los términos del 146-A (cancelados por incosteables o por insolvencia)
 - i. Y que no haya corregido su situación fiscal

Se entenderá por control efectivo la capacidad de una persona o grupo de personas, de llevar a cabo cualquiera de los actos siguientes:

- a)** Imponer decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes, de una persona moral.
- b)** Mantener la titularidad de derechos que permitan ejercer el voto respecto de más del cincuenta por ciento del capital social de una persona moral.



c) Dirigir la administración, la estrategia o las principales políticas de una persona moral, ya sea a través de la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.

Se adiciona un nuevo supuesto tratándose de personas físicas que tributen en el “Régimen Simplificado de Confianza” conforme al Título IV, Capítulo II, Sección IV de la LISR, en donde la restricción temporal se realizará cuando se detecte que se omitió tres o más pagos mensuales en un año calendario, consecutivos o no, o bien, la declaración anual.

De igual forma, se adiciona el supuesto de cuando se detecte que el contribuyente actualizó la comisión de una o más de las conductas derivadas de infracciones relacionadas con el ejercicio de facultades de comprobación como lo es el oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal, no suministrar los datos e informes, etc. Lo anterior, sólo será aplicable una vez que las autoridades fiscales le hayan notificado al contribuyente previamente la multa por reincidencia correspondiente.

De nuevo encontramos facultades exorbitantes para las autoridades fiscales, al poder negar el otorgamiento de la firma electrónica avanzada de una persona moral que tiene un socio o accionista con control efectivo que se encuentre en los supuestos enlistados, lo que consideramos violatorio del principio de prohibición de penas trascendentales consideradas como aquéllas que afectan a otras distintas a las personas a quienes sería posible penar.

Además, es totalmente incoherente con el sistema penitenciario que rige en nuestro País cuyo uno de sus objetivos es la reinserción social efectiva, sin discriminación y sin que se estigmatice a quien ha sido condenado por un delito, lo que implica una doble pena sobre misma conducta. Esto se traduce en una norma inconstitucional.

PLAZO PARA DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS (ART. 22) Y LÍMITE DE INGRESOS PARA FORMULAR SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN CON FIRMA ELECTRÓNICA (ART. 22-C).

Se establece que, para el cómputo de los cuarenta días para efectuar la devolución, no se debe considerar el periodo contado a partir de la emisión del primer requerimiento y el desahogo del potencial segundo requerimiento emitido por la autoridad fiscal para la obtención de mayor documentación e información en el procedimiento de devolución.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

De la misma forma, se deroga el límite de \$15,790.00 del monto que debían tener las cantidades a favor para solicitar la devolución en formato electrónico (FED) con firma electrónica avanzada considerando que todas las solicitudes de devolución deben formularse por dicha vía.

FACULTADES DE COMPROBACIÓN PARA VERIFICAR LA PROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES SOLICITADAS (ART. 22-D).

Se deja en claro que, concluido el ejercicio de facultades de comprobación para verificar la procedencia de la devolución, la autoridad deberá otorgar al contribuyente un plazo de veinte días contados a partir del día siguiente al que surta efectos la notificación de la última acta parcial u oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones conocidos durante la revisión.

AUTOCORRECCIÓN MEDIANTE COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR. (ART. 23)

Se incluye una alternativa para los contribuyentes sujetos al ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad fiscal para que puedan llevar a cabo la corrección de su situación fiscal mediante aplicación de cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, contra las contribuciones omitidas y accesorios (compensación).

Es importante señalar que no será aplicable la opción de autocorrección siempre que las cantidades hayan sido previamente negadas en devolución, haya prescrito la obligación de devolución o sean cantidades que deriven de recurso administrativo o sentencia, excluyendo también a los remanentes de saldos a favor de IVA acreditados previamente. Esta opción entrará en vigor el 1 de enero de 2023.

RESPONSABLES SOLIDARIOS CON LOS CONTRIBUYENTES (ART. 26)

En materia de responsabilidad solidaria de contribuciones, se agrega un supuesto más, en donde también habrá responsabilidad solidaria del que adquiere las negociaciones, respecto de las contribuciones que se hubieran causado en relación con las actividades realizadas en la negociación, sin que la responsabilidad exceda del valor de la misma.



La legislación agrega los supuestos en que se considera que existe una adquisición de negociación, -salvo prueba en contrario-, cuando la autoridad fiscal detecte que la persona que transmite y la que adquiere el conjunto de bienes, derechos u obligaciones se ubican en alguno de los siguientes supuestos:

- a) Transmisión parcial o total, mediante cualquier acto jurídico, de activos o pasivos entre dichas personas.
- b) Identidad parcial o total de las personas que conforman su órgano de dirección, así como de sus socios o accionistas con control efectivo.
- c) Identidad parcial o total de sus representantes legales.
- d) Identidad parcial o total de sus proveedores.
- e) Identidad de su domicilio fiscal; de la ubicación de sus sucursales, instalaciones, fábricas o bodegas, o bien, de los lugares de entrega o recepción de la mercancía que enajenan.
- f) Identidad parcial o total de los trabajadores afiliados en el Instituto Mexicano del Seguro Social.
- g) Identidad en las marcas, patentes, derechos de autor o avisos comerciales bajo los cuales fabrican o prestan servicios.
- h) Identidad en los derechos de propiedad industrial que les permiten llevar a cabo su actividad.
- i) Identidad parcial o total de los activos fijos, instalaciones o infraestructura que utilizan para llevar a cabo el desarrollo de sus actividades.”

También se agregan los supuestos de responsabilidad solidaria, siguientes:

- a) Para representantes legales de empresas extranjeras para el pago de contribuciones en México, o que sean designados en cumplimiento de disposiciones fiscales.
- b) Para las personas morales que inscriban nuevos accionistas sin haber presentado el aviso de enajenación de acciones entre sociedades extranjeras.



- c) En enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidas por el contribuyente, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

La información a que se refiere esta fracción deberá presentarse a más tardar durante el mes siguiente a la fecha en la que ocurra la operación, y deberá contener por lo menos la fecha de enajenación de acciones o títulos valor, nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, fecha de entero del impuesto sobre la renta y el monto del impuesto pagado.

OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DE LOS SUJETOS EN MATERIA DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (ART. 27)

Se adiciona una nueva obligación tratándose de las personas físicas mayores de edad, pues deberán solicitar su inscripción al Registro Federal de Contribuyentes. Se especifica que, tratándose de personas físicas sin actividades económicas, dicha inscripción se realizará bajo el rubro "Inscripción de personas físicas sin actividad económica" y que no adquirirán la obligación de presentar declaraciones o pagar contribuciones y tampoco les serán aplicables sanciones.

El mayor de edad que no realicen alguna actividad económica se entenderá que no genera obligaciones fiscales hasta en tanto se incorporen a alguna actividad económica, por lo que no dará lugar a la aplicación de sanciones, entre ellas la prevista en el artículo 80, fracción I, del CFF.

OBLIGACIONES RELATIVAS AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (ART. 27-C)

Respecto al aviso que debe presentarse cada vez que se realiza alguna modificación o incorporación a la estructura accionaria o societaria, se adiciona la obligación de incluir en dicho aviso el porcentaje de participación de cada accionista o socio, el objeto social y quién ejerce el control efectivo. Tratándose de sociedades cuyas acciones están colocadas entre el gran público inversionista, se aclara que el referido aviso se tendrá que presentar respecto de las personas que tengan control, influencia significativa o poder de mando dentro de la persona moral, informándose además los nombres de los representantes comunes, su clave en el RFC y el porcentaje que representan respecto del total de acciones que ha emitido la persona moral.



Se incluye como nueva facultad de las autoridades fiscales el poder cancelar o suspender el RFC de contribuyentes cuando se confirme en sus sistemas o con información proporcionada por otras autoridades o por terceros que durante los 5 ejercicios previos no hayan realizado alguna actividad, emitido algún CFDI, no cuenten con obligaciones pendientes de cumplir o hayan fallecido. Además, se anuncia que mediante reglas de carácter general puedan señalarse otros supuestos.

Se adiciona el requisito de que, para los avisos de cancelación ante el RFC, (excepto por los casos de fusión) se debe contar con una opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de seguridad social en sentido positivo.

COMBATE AL MERCADO ILÍCITO DE HIDROCARBUROS Y PETROLÍFEROS. (ART 28, 55, 56, 60, 81, 82, 111 BIS).

La reforma fiscal para el ejercicio 2022, introduce medidas para que el SAT tenga herramientas legales que eviten el contrabando de hidrocarburos y petrolíferos y para combatir el mercado ilícito de éstos. Resumimos algunas medidas:

Obligación de llevar contabilidad. controles volumétricos. (Art. 28)

Se elimina la figura de las autorizaciones para ser proveedor de equipos y programas para llevar controles volumétricos con la finalidad de que los contribuyentes accedan a un mercado más amplio y competitivo de proveedores de equipos y programas informáticos, verificadores y laboratorios.

De igual forma, se imponen obligaciones de seguridad de equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos a quienes fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen hidrocarburos o petrolíferos así como las siguientes:

- generar y conservar de forma diaria y mensual los reportes de información de controles volumétricos que deberán contener:
- estos registros de volumen deben obtenerse de sistemas de medición donde se encuentre almacenado el hidrocarburo o petrolífero



- los datos de los comprobantes fiscales o pedimentos asociados a la adquisición y enajenación de los hidrocarburos o petrolíferos o, en su caso, a los servicios que tuvieron por objeto tales productos;
- la información contenida en los dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero, así como en los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos,

Determinación presuntiva para el sector de hidrocarburos. (Art. 55, 56)

Se establecieron supuestos en los que procederá la determinación presuntiva, así como la metodología y los coeficientes aplicables, como los siguientes:

- si no se envían los controles volumétricos al SAT
- Si no se cuenta con los controles volumétricos
- Si no se cuenta con medidores o mediciones confiables
- Exista diferencia entre las existencias medidas y las calculadas
- Reciben más de lo que facturan como compra o importan
- Tratándose de ventas: si se entregan más litros de los que factura como venta; factura más de lo que puede vender; recibió más de lo que vendió considerando la capacidad útil de los tanques y sus existencias.
- Se determina un valor por enajenación de bienes faltantes en inventarios en caso de que exista diferencia entre los registros contables de una misma operación del proveedor y del cliente (art. 60 CFF)

La determinación presuntiva se determina por distintos métodos y los porcentajes de coeficiente de utilidad corresponde a 38% por distribución de gas licuado de petróleo y 15% de enajenación en estaciones de servicio de gasolinas y diésel.

La presunción se desestima si los contribuyentes comprueban los litros enajenados y el precio de enajenación, por cada tipo de hidrocarburo o petrolífero, con un dictamen pericial donde se detallen los litros vendidos asociados a los registros de volumen que provengan de los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos y a los registros contables correspondientes.



INFRACCIONES, MULTAS Y SANCIÓN PENAL EN MATERIA DE CONTROL VOLUMÉTRICO DE HIDROCARBUROS O PETROLÍFEROS. (ART. 81, 82, 111 BIS)

Se establecen multas que van dependiendo de la obligación omitida o de la acción infractora, desde \$35,000.00 a \$5,000,000.00.

De la misma forma, se reforman las conductas que tipifican los delitos relacionados con controles volumétricos cuya sanción es de 3 a 8 años de prisión, siendo las siguientes:

- a. No cuente con los controles volumétricos de hidrocarburos o petrolíferos, o contando con éstos, los altere, inutilice o destruya.
- b. No cuente con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos o contando con éstos, no los mantenga en operación en todo momento, los altere, inutilice o destruya.
- c. No cuente con los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos o contando con éstos, los altere o falsifique.
- d. Proporcione a la autoridad fiscal registros falsos, incompletos o inexactos en los controles volumétricos.
- e. Cuente, instale, fabrique o comercialice cualquier sistema o programa cuya finalidad sea alterar los registros de volumen o de la información contenida en los equipos o programas informáticos para llevar controles volumétricos.
- f. Haya dado cualquier efecto fiscal a los comprobantes fiscales expedidos por un contribuyente incluido en el listado a que se refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo de este Código, que amparen la adquisición de cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, sin que haya demostrado la materialización de dichas operaciones o corregido su situación fiscal dentro del plazo legal establecido en el octavo párrafo del citado artículo.

Asimismo, se configura como delito la enajenación de hidrocarburos o petrolíferos de procedencia ilícita cuya pena es de prisión de 6 a 12 años, considerándose que los bienes enajenados son de procedencia ilícita cuando:



- Exista diferencia de más del 1.5% en el volumen final de un mes calendario, tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 3% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos.

El volumen final referido se obtiene de sumar al volumen inicial en el periodo, las recepciones de producto y restar las entregas de producto.

- Si los litros de los hidrocarburos o petrolíferos, de acuerdo con los registros de entrega de los controles volumétricos, exceden de más del 1.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 3% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya vendido de acuerdo con los litros amparados en el comprobante fiscal de la venta, y que reúnan requisitos fiscales, en el mes revisado.
- Si los litros de los hidrocarburos o petrolíferos, de acuerdo con los registros de entrega de los controles volumétricos, exceden de más del 1.5% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos líquidos o de 3% tratándose de hidrocarburos y petrolíferos gaseosos, de los que haya recibido según el comprobante fiscal de compra o de los referidos en pedimentos de importación, considerando la capacidad total de los tanques o las existencias de acuerdo con los controles volumétricos, en el mes revisado.

COMPROBANTES FISCALES DIGITALES. (ART. 29)

Con respecto al CFDI, las modificaciones importantes son las siguientes:

- El deber de expedirlo cuando se exporten mercancías que no sean objeto de enajenación o cuya enajenación sea a título gratuito.
- El deber de emitir los complementos de CFDI.
- En caso de devoluciones, descuentos o bonificaciones (25 LISR) se debe expedir CFDI, así como es necesario contar con la justificación y soporte documental que acredite las devoluciones, descuentos o bonificaciones ya que constituye un elemento de verificación en ejercicio de facultades de comprobación.
- Cabe resaltar una nueva facultad que tienen las autoridades de actualización de actividades económicas y obligaciones del contribuyente al régimen fiscal



que le corresponda la que tienen cuando existe discrepancia entre la descripción de los bienes, mercancías, servicios o el uso o goce señalados en el CFDI y la actividad económica registrada. Los contribuyentes a su vez contarán con un procedimiento de aclaración de esta “reclasificación”.

- Los CFDI solo podrán cancelarse en el ejercicio fiscal de su expedición, salvo que existan casos de un plazo menor.
- Cuando los contribuyentes cancelen CFDI que amparen ingresos, deberán justificar y soportar documentalmente el motivo de la cancelación, lo que puede ser verificado por las autoridades en ejercicio de facultades de comprobación.

En nuestra opinión, si bien existirá un procedimiento de aclaración de la rectificación que el SAT podrá hacer oficiosamente del régimen fiscal, no deja de ser un acto de molestia que podría convertirse en un trámite innecesario, máxime que el procedimiento de inscripción y actualización de obligaciones limita a pocas actividades a describir, lo que no es una situación imputable a los contribuyentes, se trata de una situación totalmente ajena.

DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS. (ART. 32-A, 32-H, 52)

Estarán obligadas a dictaminar sus estados financieros para fines fiscales las personas morales (que tributen en el título II de la LISR) que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables iguales o superiores a \$1,650,490,600, pesos, así como para aquéllas que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista.

La fecha de presentación del dictamen al 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

Cabe señalar que se agregó el deber de presentar como parte de la declaración del ejercicio la información sobre situación fiscal de los contribuyentes que sean partes relacionadas con los sujetos obligados a auditarse.

El artículo 52 del CFF por su parte se adicionó un deber al contador público que elaborará el dictamen de informar a la autoridad fiscal el incumplimiento a las disposiciones fiscales y aduaneras del contribuyente auditado o de una conducta que pueda constituir la comisión de un delito fiscal.



Acorde con lo anterior, se adicionó una fracción III al artículo 96 del CFF, por la que se considerará como responsable de encubrimiento de delitos fiscales al contador público cuando derivado de la elaboración del dictamen de estados financieros, haya tenido conocimiento de un hecho probablemente constitutivo de delito sin haberlo informado.

Esto último significa generar cargas a los contadores públicos auditores que por la naturaleza del servicio que realizan para sus clientes, debe estar protegido por el secreto profesional, pero, además, la auditoría que por regla general es selectiva, no abarca el total de actos y operaciones del auditado, siendo en ocasiones imposible la detección de conductas que puedan tipificar un delito fiscal.

ESTÁNDAR PARA EL INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN SOBRE CUENTAS FINANCIERAS. (ART. 32-B, 32-B BIS,42)

Se reformaron algunas obligaciones de las instituciones financieras de reportar información que se requiere intercambiar en el marco de los acuerdos amplios de intercambio de información que México tiene en vigor, destacando que la información y documentación sobre cuentas y sus titulares, deberán conservarse durante un plazo de seis años contados a partir de la fecha en que se generó o debió generarse la información y documentación respectiva, o bien, a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ella relacionada, según sea el caso.

Cabe destacar de la reforma sobre ejercicio de facultades de comprobación que al respecto sufre el artículo 42 del CFF, al agregar las fracciones XII y XIII, la primera sobre la práctica de visita domiciliaria a instituciones financieras; fiduciarias, fideicomitentes o fideicomisarios; partes contratantes o integrantes de cualquier otra figura jurídica; terceros con ellos relacionados con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones de información señaladas en el párrafo anterior.

La segunda facultad de comprobación es de requerir información para exhibirla en su domicilio, establecimiento o en las oficinas de las autoridades fiscales o a través de buzón tributaria, la misma información.



REGULACIÓN EN MATERIA DE BENEFICIARIO CONTROLADOR (ART. 32-B TER, QUATER Y QUINQUIES; 32-D, 84-M Y 84-N)

Con la finalidad de garantizar condiciones de igualdad y los compromisos que tiene México en el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) sobre el concepto de beneficiario controlador se integra en la legislación fiscal la definición, adicionando los artículos 32-B Ter, 32-B Quater y 32-B Quinquies, así como se adicionan los supuestos de infracciones y sanciones en esta materia en los artículos 84-M y 84-N del CFF.

Se añade un nuevo artículo referente a la obligación de las personas morales; las fiduciarias, los fideicomitentes o fideicomisarios, en el caso de fideicomisos; así como las partes contratantes o integrantes, en el caso de cualquier otra figura jurídica, de obtener y conservar, como parte de la contabilidad, información fidedigna, completa y actualizada sobre sus beneficiarios controladores.

Se entiende por beneficiario controlador a la persona física o grupo de personas físicas que:

- Directamente o por medio de otra u otras o de cualquier acto jurídico, obtiene u obtienen el beneficio derivado de su participación en otra
- o es quien o quienes en última instancia ejerce o ejercen los derechos de uso, goce, disfrute, aprovechamiento o disposición de un bien o servicio o en cuyo nombre se realiza una transacción, aun y cuando lo haga o hagan de forma contingente.
- Directa, indirectamente o de forma contingente, ejerzan el control de la persona moral, fideicomiso o cualquier otra figura jurídica.

Se entiende que una persona física o grupo de personas físicas ejerce el control cuando, a través de la titularidad de valores, por contrato o por cualquier otro acto jurídico, puede o pueden:

- a) Imponer, directa o indirectamente, decisiones en las asambleas generales de accionistas, socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

- b) Mantener la titularidad de los derechos que permitan, directa o indirectamente, ejercer el voto respecto de más del 15% del capital social o bien.
- c) Dirigir, directa o indirectamente, la administración, la estrategia o las principales políticas de la persona moral, fideicomiso o cualquier otra figura jurídica.

El SAT goza con la facultad de solicitar información ya sea a la persona moral, partes de fideicomisos, contratantes de alguna figura jurídica o terceros sobre la información de beneficiarios controladores y se cuenta con un plazo de 15 días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la solicitud, para hacer entrega existiendo la posibilidad de una prórroga de 10 días hábiles.

Los notarios, corredores y cualquier otra persona que intervenga en la formación o celebración de los contratos o actos jurídicos que den lugar a la constitución de dichas personas o celebración de fideicomisos o de cualquier otra figura jurídica, así como las entidades financieras y los integrantes del sistema financiero para fines de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tratándose de la información relativa a cuentas financieras, registros públicos, estarán obligados con motivo de su intervención a obtener la información para identificar a los beneficiarios controladores y a adoptar las medidas razonables a fin de comprobar su identidad, para proporcionarla al Servicio de Administración Tributaria cuando dicha autoridad así lo requiera, en la forma y términos que dicho órgano desconcentrado determine mediante reglas de carácter general.

Cabe señalar que, si las personas aquí señaladas incumplen con las obligaciones de registro, control e información de beneficiarios controladores, existirá prohibición de contratar adquisiciones con los entes públicos. (32-D CFF).

Por otra parte, las sanciones por el incumplimiento a las obligaciones relativas a este tema consisten en multas cuyo valor corresponde desde \$500,000.00 a \$2,000,000.00



**FACULTADES DE COMPROBACIÓN. SIMULACIÓN DE ACTOS PARA EFECTOS FISCALES.
(ART. 42-B)**

Además de las facultades de comprobación referidas en párrafos anteriores, se adicionó un artículo, el 42-B, con el cual se advierte que las autoridades fiscales podrán determinar la simulación de los actos, exclusivamente para efectos fiscales, como resultado del ejercicio de facultades de comprobación.

Esta determinación deberá hacerla dentro del procedimiento de comprobación correspondiente, respetando en todo momento la debida fundamentación y motivación de su actuar, y a su vez, podrá declarar la existencia de estos actos mediante la emisión de una resolución que determine la situación fiscal del contribuyente, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas.

Es muy importante señalar que en la resolución que el SAT llegue a emitir se deberá identificar el acto simulado y el realmente celebrado, de igual forma tendrá que cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación y señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la intención de las partes de simular el acto. La autoridad puede basar su determinación en elementos presuncionales.

El hecho imponible grabado será el efectivamente realizado por las partes.

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas.

Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Para el caso de un establecimiento permanente, se consideran partes relacionadas la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes.



INEXISTENCIA DE OPERACIONES. (ART. 69 Y 69-B)

Se agregó una presunción de inexistencia de operaciones amparadas en los comprobantes fiscales, cuando se estén emitiendo comprobantes que soporten operaciones realizadas por otro contribuyente, durante el periodo en que a este último le hayan dejado sin efectos o le haya sido restringido temporalmente el uso de los certificados de sello digital (CSD) conforme a los artículos 17-H y 17-H Bis del CFF y no haya subsanado las irregularidades.

También hará presunción de inexistencia de operación si se emiten los comprobantes que soportan operaciones con los activos, personal, infraestructura o capacidad material de la persona que tenga restricción temporal del uso de CSD. Esta reforma se considera a su vez, violatoria de derechos humanos y vulnera el principio de buena fe de las operaciones realizadas entre las partes. Por un lado, el contribuyente que recibe un comprobante fiscal,

ACUERDOS CONCLUSIVOS. (ART. 69-C)

Se establece que el plazo para la conclusión del procedimiento de acuerdo conclusivo no deberá exceder de doce meses contados a partir de que se presente la solicitud.

Los procedimientos de acuerdos conclusivos que se hayan solicitado antes del 1 de enero de 2022 y que a la fecha de entrada en vigor se encuentren en trámite deberán concluirse en un plazo que no excederá de doce meses, a partir de dicha entrada en vigor.

INFRACCIÓN POR NO CANCELAR CFDI (ART. 81 Y 82)

No cancelar los CFDI cuando se hayan emitido por error o sin causa para ello o cancelarlos fuera del plazo en que termine el ejercicio, faculta a la autoridad a imponer multa equivalente del 5% a 10% del monto de cada comprobante fiscal.

Consideramos que la imposición de la sanción en razón de un porcentaje del monto de cada comprobante fiscal, sea del 5% al 10% previsto, es violatorio del principio de proporcionalidad de las sanciones con la conducta infractora ya que, evidentemente la motivación de la imposición de la sanción, es con pleno conocimiento de las autoridades de que es un error o fue emitido el CFDI sin causa



alguna, luego entonces, no sanciona la conducta, sino tiene un motivo relacionado con el importe equivocado, lo que además, cabe señalar no causa afectación real al fisco federal, máxime que sabe se trata de un error.

CONDUCTAS QUE TIPIFICAN DELITOS FISCALES. (ART. 103)

Entre las conductas que tipifican a partir de 2022 delitos fiscales, se encuentran las relacionadas con el contrabando y la defraudación fiscal.

Respecto al contrabando, se agregan normas de protección respecto de la recaudación del impuesto especial de producción y servicios, así como la tipificación de contrabando cuando se trasladen bienes o mercancías por cualquier medio de transporte en territorio nacional, sin el comprobante fiscal digital por internet de tipo ingreso o de tipo traslado, según corresponda, al que se le incorpore el Complemento Carta Porte, aplicado también a hidrocarburos.

Se tipifica la defraudación fiscal:

- Simular una prestación de servicios profesionales independientes respecto de los trabajadores.
- Deducir, acreditar, aplicar cualquier estímulo o beneficio fiscal o de cualquier forma obtener un beneficio tributario, respecto de erogaciones que se efectúen en violación de la legislación anticorrupción, entre ellos erogaciones consistentes en dar, por sí o por interpósita persona, dinero, bienes o servicios, a servidores públicos o terceros, nacionales o extranjeros.

EMBARGO DE BIENES POR BUZÓN TRIBUTARIO, ESTRADOS O EDICTOS. (ART. 151 BIS)

Se implementa el procedimiento de embargo a través del buzón tributario, de estrados o edictos respecto de créditos exigibles, siempre que se trate de:

- Depósitos bancarios, componentes de ahorro o inversión asociados a seguros de vida que no formen parte de la prima que haya de erogarse para el pago de dicho seguro, o cualquier otro depósito en moneda nacional o extranjera que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tenga a su nombre



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

el contribuyente en alguna de las entidades financieras o sociedades cooperativas de ahorro y préstamo.

- Acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general créditos de inmediato y fácil cobro a cargo de entidades.
- Bienes inmuebles y
- Bienes intangibles.

Para tal efecto, previamente se emitirá declaratoria de embargo en la que detallará los bienes afectados, misma que hará del conocimiento del deudor a través de buzón tributario, por estrados o por edictos, según corresponda.

Finalmente se estipula que una vez que surta efectos la notificación del embargo, se continuará con el procedimiento administrativo de ejecución (PAE).

Esta reforma, vulnera diversos derechos que los contribuyentes ya teníamos con respecto al embargo. Uno de ellos es incluso el pagar el día en que se notifica el citatorio previo para el procedimiento administrativo de ejecución, otro más, el señalamiento de orden de bienes a embargar y la presencia de testigos.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO (CFCDMX)

Respecto de las reformas y adiciones al Código Fiscal de la Ciudad de México, mencionamos las más importantes, que entrarán en vigor a partir del 1 de enero de 2022.

FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA (ART. 2 Y 101)

Se redefine la firma electrónica avanzada para utilizar la que expida el Servicio de Administración Tributaria (SAT) conforme al Convenio de Colaboración vigente, y tiene la finalidad de regular la emisión en los documentos impresos con el objeto de que los así plasmados produzcan los mismos efectos jurídicos de la firma autógrafa.

AVISO DE CONFIRMACIÓN DE DATOS, ACLARACIÓN, RECTIFICACIÓN O AJUSTE (ART. 2, 16 Y 159) E INVITACIONES (ART. 105 BIS).

Se establece la facultad de la autoridad fiscal para informar a los contribuyentes sobre inconsistencias, diferencias o errores respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales y solicitar información adicional a fin de aclarar las inconsistencias a través del Aviso de confirmación de datos, aclaración, rectificación o ajuste.

También se adiciona el artículo 105 BIS con el que se faculta a realizar invitaciones a los contribuyentes a efecto de que conozcan su situación fiscal en materia de contribuciones locales.

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. (ART. 48)

Se amplía el alcance de la responsabilidad solidaria de las personas que tengan conferida la dirección general, la gerencia general o la administración única de personas morales, respecto de las contribuciones causadas o no retenidas por las personas jurídicas durante su gestión ya que la figura actual solo configura la responsabilidad solidaria únicamente cuando no presenten solicitud de inscripción en materia del Impuesto Sobre Nóminas por lo que lo amplían a todos “los padrones de contribuciones locales”.



IMPUESTO PREDIAL. (ART. 131)

Reestablecen los porcentajes de las reducciones por pago anticipado del Impuesto Predial previos a la pandemia, es decir en un 8% y 5% si el pago correspondiente se realiza durante los meses de enero o febrero del ejercicio fiscal 2022, respectivamente.

Hemos de recordar que, en el ejercicio fiscal, se tuvo derecho a una reducción del 10% y 6% de los pagos de los 6 bimestres en enero y febrero, de 2021, respectivamente.

IMPUESTO SOBRE ESPECTÁCULOS PÚBLICOS. (ART. 134)

Se actualiza la hipótesis normativa para agregar a las nuevas modalidades de los espectáculos públicos que sean transmitidos en vivo de manera digital. Se consideran eventos a través de medios digitales aquellos “cuya transmisión se haga en vivo o en directo en el territorio de la CDMX y por el cual se realice un pago para obtener una liga de acceso, usuario y contraseña o cualquier método que se emplee para poder ingresar a la transmisión del evento.”

DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA EN IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. (ART. 159)

Se prevé la obligación de los contribuyentes de presentar declaraciones complementarias en el impuesto mencionado lo que permitirá corregir las diferencias, omisiones o errores en los que se pudiera haber incurrido.

IMPUESTO SOBRE TENENCIA Y USO DE VEHÍCULOS. (ART. 160)

Se reforma el párrafo primero del artículo 160 del CFCDMX con el objeto de obligar a las personas físicas y morales, tenedoras o usuarias de vehículos, de obtener la expedición de las placas de circulación para los mencionados vehículos siempre que su domicilio se ubique en la CDMX.

Esta medida tiende a combatir la evasión fiscal con relación a este impuesto al emplacar los vehículos en otras Entidades Federativas.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

Asimismo, se establece la responsabilidad solidaria en el pago del Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos, para el importador, fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante de vehículos nuevos o usados que omita realizar los trámites de alta y registro correspondiente cuando el domicilio del adquirente se encuentre en la Ciudad de México.

Por último, quienes incumplan con la disposición que regula el primer párrafo del artículo 160 del Código Fiscal de la Ciudad de México, se harán acreedoras a una multa que va de los \$521.00 a \$911.00, según lo prevé la fracción III del artículo 464 del mencionado cuerpo legal.

IMPUESTO POR LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO DE HOSPEDAJE (ART. 164)

Se actualiza la hipótesis normativa ampliando a los sujetos de la contribución, siendo ahora el facilitador, promotor, intermediario, administrador, propietario o quien cobre las contraprestaciones por los servicios de hospedaje, quienes calcularán el impuesto aplicando la tasa del 5%.

De igual forma se establece la responsabilidad solidaria del pago de este impuesto a los propietarios de los inmuebles donde se preste el servicio, con la finalidad de que se establezcan cláusulas idóneas en los contratos donde se obligue a los sujetos obligados del impuesto a su pago.

COBRO DE UN APROVECHAMIENTO POR HACER USO, EXPLOTACIÓN Y APROVECHAMIENTO DE LA INFRAESTRUCTURA DE LA CIUDAD DE MÉXICO. (ADICIÓN DEL ART. 307 TER)

Se adicionó al CFCDMX el artículo 307 TER que contempla el cobro de un aprovechamiento de las plataformas de comercio electrónico cuya justificación es que se han incrementado y que por ende se considera deben contribuir a la entidad, la que proporciona la infraestructura necesaria para el desarrollo de sus actividades. En consecuencia, se establece el pago de un aprovechamiento del 2% del cobro total antes de impuestos por cada entrega realizada, pago que se efectúa de forma mensual por el concepto de aprovechamiento por el uso y explotación de la infraestructura de la CDMX.



HERNÁNDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S. C.

ASESORES FISCALES

Los sujetos obligados son las personas físicas o morales que operen, utilicen y/o administren aplicaciones y/o plataformas informáticas para el control, programación y/o geolocalización en dispositivos fijos o móviles, a través de las cuales los usuarios puedan contratar la entrega de paquetería, alimentos, víveres o cualquier tipo de mercancía con entrega en territorio de la CDMX, siempre que actúen en carácter de intermediarias, promotoras o facilitadoras.

Estamos a sus órdenes para cualquier comentario y aprovechamos la oportunidad para enviarles nuestros mejores deseos para 2022.

Atentamente,

HERNANDEZ ORTIZ Y GARCÍA MONTIEL, S.C.