

REFORMAS FISCALES 2022

Susana Mireles Arreola



- ◆ Escenario económico - tributario 2022
- ◆ Reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta
- ◆ Reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado
- ◆ Reformas a la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
- ◆ Reformas al Código Fiscal de la Federación

REFORMAS FISCALES 2022

Susana Mireles Arreola

Facultad de Contaduría y Administración
Universidad Nacional Autónoma de México



Australia • Brasil • Canadá • México • Singapur • Reino Unido • Estados Unidos

Reformas Fiscales 2022

Susana Mireles Arreola

Director Higher Education Latinoamérica
Tércio Baptista Garcia

Gerente Editorial de Contenidos
en Español
Jesús Mares Chacón

Coordinador de Manufactura
Rafael Pérez González

Editor Senior
Javier Reyes Martínez

Diseño de portada
Mariana Sierra Enríquez

Imagen de portada
©Shutterstock

Composición tipográfica
Mariana Sierra Enríquez

© D.R. 2022 por Cengage Learning Editores, S.A. de C.V., una Compañía de Cengage Learning, Inc. Av. Andrés Molina Enríquez núm. 354, Primer piso. Oficina A, Colonia Ampliación Sinatel, Alcaldía Iztapalapa, Ciudad de México, C.P. 09479 Cengage Learning® es una marca registrada usada bajo permiso.

DERECHOS RESERVADOS. Ninguna parte de este trabajo amparado por la Ley Federal del Derecho de Autor, podrá ser reproducida, transmitida, almacenada o utilizada en cualquier forma o por cualquier medio, ya sea gráfico, electrónico o mecánico, incluyendo, pero sin limitarse a lo siguiente: fotocopiado, reproducción, escaneo, digitalización, grabación en audio, distribución en internet, distribución en redes de información o almacenamiento y recopilación en sistemas de información a excepción de lo permitido en el Capítulo III, Artículo 27 de la Ley Federal del Derecho de Autor, sin el consentimiento por escrito de la Editorial.

Datos para catalogación bibliográfica:
Mireles Arreola, Susana
Reformas Fiscales 2022
ISBN: 978-607-570-094-6

Visite nuestro sitio en:
<http://latinoamerica.cengage.com>

Contenido

Reformas fiscales 2022

Abreviaturas empleadas	4
Introducción	5
1. Escenario económico - tributario para 2022	8
1.1 Criterios generales de política económica	8
1.2 Ingresos estimados para 2022	14
1.3 Otras disposiciones relevantes contenidas en la Ley de Ingresos de la Federación	18
1.3.1 Tasa de recargos aplicable en 2022	18
1.3.2 Descuento aplicable a las multas por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales distintas a las obligaciones de pago	18
1.3.3 Estímulos fiscales y exenciones contenidos en la Ley de Ingresos de la Federación	19
1.3.4 Tasa de retención en materia de intereses	27
1.3.5 Estímulo en materia de IVA e IEPS aplicable a los contribuyentes que opten por el régimen de incorporación fiscal	28
2. Reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta	32
2.1 Disposiciones generales	34
2.1.1 Parámetro para la determinación de la ganancia cambiaria	34
2.2 De las Personas Morales	34
2.2.1 Créditos respaldados	34
2.2.2 Disminución de pagos provisionales	35
2.2.3 La nuda propiedad y el usufructo de bienes	35
2.2.3.1 Acumulación de ingresos por la consolidación de la nuda propiedad y el usufructo de un bien	37
2.2.3.2 Determinación de la ganancia por la enajenación de la nuda propiedad o el usufructo de un bien	37
2.2.3.3 Adquisición del derecho de usufructo de bienes inmuebles	38
2.2.4 Razón de negocios en reestructuras corporativas	39
2.2.5 Deducciones	41
2.2.5.1 Combate al mercado ilícito de hidrocarburos y petrolíferos	41
2.2.5.2 Erogaciones por asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías	42
2.2.5.3 Gestiones de cobro para créditos incobrables	42
2.2.5.4 Capitalización delgada	43
2.2.5.5 Inversiones	45
2.2.5.5.1 Conceptos que integran el monto original de la inversión	45
2.2.5.5.2 Aviso por la enajenación de bienes que dejan de ser útiles	45
2.2.5.5.3 Inversiones del sector minero	45
2.2.6 Sector financiero	46
2.2.6.1 Deducción de reservas técnicas	46
2.2.6.2 Declaración informativa del sector financiero	46
2.2.6.3 Actualización de la referencia a sociedades anónimas con concesión para actuar como bolsa de valores	47
2.2.7 Pérdidas fiscales	47
2.2.7.1 Amortización de pérdidas fiscales en escisión de sociedades	47
2.2.7.2 Cambio de socios o accionistas en sociedades con pérdidas	48
2.2.8 Eliminación de personas físicas del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras	49
2.2.9 Obligaciones en materia de partes relacionadas	49
2.2.10 Modificaciones con motivo de la obligatoriedad del dictamen fiscal	52
2.2.11 Aviso de enajenación de acciones efectuada entre residentes en el extranjero	52
2.2.12 Determinación de la utilidad fiscal neta	53

2.3	De las Personas Físicas	54
2.3.1	Eliminación de conceptos que se asimilan a salarios	54
2.3.2	Actividades empresariales y profesionales	54
2.3.2.1	Declaración informativa de personas físicas	54
2.3.2.2	Contabilidad electrónica y declaración informativa	54
2.3.2.3	Régimen de Incorporación Fiscal	56
2.3.2.4	Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas	58
2.3.3	Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles por personas físicas	69
2.3.3.1	Obligación de llevar contabilidad	69
2.3.3.2	Documentación en la declaración	70
2.3.4	De la Declaración Anual	70
2.3.4.1	Donativos, planes personales de retiro y aportaciones complementarias de retiro	70
2.4	De los Residentes en el Extranjero con Ingresos Provenientes de Fuente de Riqueza Ubicada en Territorio Nacional	72
2.4.1	Operaciones comparables para residentes en el extranjero	72
2.4.2	Ingresos por adquisición de bienes por residentes en el extranjero	72
2.4.3	Enajenación de acciones con fuente de riqueza en territorio nacional	72
2.4.4	Tasa de retención por intereses para residentes en el extranjero	73
2.4.5	Ingresos de residentes en el extranjero por indemnizaciones de daños o perjuicios	74
2.4.6	Representación legal de residentes en el extranjero	75
2.5	De las entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes, de las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre partes relacionadas	75
2.5.1	Regímenes Fiscales Preferentes (REFIPRE)	75
2.5.1.1	Distinción del tratamiento para operaciones entre partes relacionadas residentes en México y en el extranjero	75
2.5.1.2	Conceptos que no se consideran sujetos al régimen	76
2.5.1.3	Determinación del resultado fiscal de la entidad extranjera.	76
2.5.2	Empresas multinacionales y operaciones celebradas entre partes relacionadas	76
2.5.2.1	Operaciones comparables con empresas multinacionales	77
2.5.2.2	Método intercuartil para la obtención del rango de precios del monto de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad en operaciones comparables	77
2.5.2.3	Precios de transferencia	78
2.6	De los Estímulos Fiscales	79
2.6.1	Registro de instituciones que administran los estímulos fiscales a que se refiere el artículo 185 de la Ley del Impuesto sobre la Renta	79
2.6.2	Régimen Simplificado de Confianza de personas morales	80
2.7	Cláusulas habilitantes	81

ABREVIATURAS EMPLEADAS

ANTAD	Asociación Nacional de Tiendas de Autoservicio y Departamentales
BM	Banco Mundial
CCF	Código Civil Federal
CEFP	Centro de Estudios de las Finanzas Públicas
CEPAL	Comisión Económica para el América Latina y el Caribe
CFDI	Comprobante fiscal digital por internet
CFF	Código Fiscal de la Federación
CGPE	Criterios Generales de Política Económica
CRE	Comisión Reguladora de Energía
CSD	Certificado de sello digital para la expedición de CFDI
DOF	Diario Oficial de la Federación
DPB	Dólares por barril
FMI	Fondo Monetario Internacional
IEPS	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
INEGI	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
ISR	Impuesto sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LA	Ley Aduanera
LFPRH	Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
LH	Ley de Hidrocarburos
LIEPS	Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
LIF	Ley de Ingresos de la Federación
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
MDB	Miles de barriles diarios
MMP	Miles de millones de pesos
MOI	Monto original de la inversión
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
PEF	Presupuesto de Egresos de la Federación
PGF	Presupuesto de Gastos Fiscales
PF	Personas físicas
PIB	Producto Interno Bruto
PM	Personas morales
PTUE	Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas
RESICO	Régimen simplificado de confianza
RFSP	Requerimientos financieros del sector público
RIF	Régimen de incorporación fiscal
RRMF	Regla de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2022
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2022
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SENER	Secretaría de Energía
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SHRFSP	Saldo histórico de requerimientos financieros del sector público
UFIN	Utilidad fiscal neta

Introducción

El 27 de febrero de 2020 la Secretaría de Salud detectó en México el primer caso de COVID-19. Desde esa fecha, y hasta el 31 de diciembre de 2021, se han confirmado en el país 3'979,723 casos totales y 299,428 defunciones. A nivel mundial, al 29 de diciembre de 2021 se han reportado 281'808,931 casos confirmados y 5'411,759 defunciones.

Nos encontramos al inicio del tercer año de la crisis provocada por la pandemia de COVID-19 y tenemos mayor comprensión de sus efectos en la economía global, la pobreza y la desigualdad en todo el mundo, lo que se refleja en las conclusiones de los distintos organismos multinacionales acerca de los efectos económicos de la pandemia:

- Por ejemplo, según el Banco Mundial, la recuperación mundial se desacelerará en medio de los continuos brotes de COVID-19, la disminución del apoyo macroeconómico y las persistentes dificultades en las cadenas de suministro. Las perspectivas se ven empañadas por diversos riesgos, como las nuevas variantes del coronavirus, el desanclaje de las expectativas inflacionarias y el estrés financiero. Si algunos países requieren finalmente reestructurar su deuda, la recuperación será más difícil que en el pasado. También el cambio climático puede incrementar la inestabilidad de los precios de los productos básicos y las tensiones sociales pueden agudizarse como resultado del aumento de la desigualdad provocado por la pandemia. Estos desafíos subrayan la necesidad de mejorar la sostenibilidad de la deuda, abordar el cambio climático y la desigualdad, y diversificar la actividad económica.¹
- Según la CEPAL, la pandemia de COVID-19 puso de manifiesto las asimetrías existentes entre los diferentes grupos de países, tanto en el desigual acceso a las vacunas, en la capacidad de respuesta para mitigar sus efectos económicos y sociales, como para impulsar una recuperación sostenible posterior. Estas disparidades afectan no sólo la dinámica de expansión a corto plazo, sino también la capacidad de sostenerla a mediano plazo. Así, el grupo de economías avanzadas es el único que en 2022 retomaría la trayectoria de alza registrada antes de la pandemia, los demás grupos de países permanecerán hasta 2025, en una trayectoria de aumento muy inferior a la proyectada antes de la pandemia, lo que pone de relieve el carácter duradero del daño al crecimiento que la pandemia infligió en estas economías.²
- Para el Fondo Monetario Internacional (FMI), 2022 arranca en condiciones más débiles de lo esperado. A medida que avanza la nueva variante ómicron del virus que provoca la COVID-19, los países han vuelto a implementar restricciones a la movilidad. A raíz del encarecimiento de la energía y los trastornos en el suministro, la inflación es más alta y generalizada de lo previsto, sobre todo en Estados Unidos y numerosas economías de mercados emergentes y en desarrollo. Además, la contracción que experimenta el sector inmobiliario de China y la lentitud imprevista de la recuperación del consumo privado han limitado las perspectivas de crecimiento.³
- Por último, según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la economía mundial sigue recuperándose, pero la reactivación es desequilibrada, con países, empresas y personas que enfrentan realidades económicas muy diferentes, pues han surgido sorprendentes desequilibrios. En primer lugar, existen marcadas diferencias en la recuperación entre países, lo que refleja las condiciones de salud nacionales, la combinación de políticas y la composición del sector. En segundo lugar, está surgiendo una aguda escasez de mano de obra en algunos sectores, aunque el empleo y las horas laboradas aún no se han recuperado por completo. En tercer lugar, un abismo persistente entre la oferta y la demanda de algunos bienes, junto con costos más altos de alimentos y energía, han llevado a mayores aumentos de precios y más duraderos de lo esperado.⁴

Así, es con base en los diagnósticos descritos que los organismos citados establecen sus pronósticos de crecimiento para 2022, mismos que se resumen en la siguiente tabla.

1 Fuente: Banco Mundial, "Perspectivas Económicas Mundiales", disponible en: <https://www.bancomundial.org/es/publication/global-economic-prospects>
 2 Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe, "Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe 2021", disponible en: <https://www.cepal.org/es/publicaciones/47669-balance-preliminar-economias-america-latina-caribe-2021>
 3 Fuente: Fondo Monetario Internacional, "Actualización de las perspectivas de la economía mundial", disponible en: <https://www.imf.org/es/Publications/WEO/Issues/2022/01/25/world-economic-outlook-update-january-2022>
 4 Fuente: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, "Perspectivas económicas de la OCDE, Volumen 2021 Número 2", disponible en: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/66c5ac2c-en/index.html?itemId=/content/publication/66c5ac2c-en>

Organismo	Mundo	América Latina y el Caribe	México
BM	4.10%	2.60%	3.00%
CEPAL	4.90%	2.10%	3.30%
FMI	4.40%	2.40%	2.80%
OCDE	4.50%	No disponible	3.30%

Además, es importante destacar el efecto que la pandemia ha tenido en la inflación, la cual se ha incrementado en todo el mundo, superando en la mayoría de los casos las metas establecidas por los bancos centrales. Este incremento se atribuye a la consolidación de la demanda asociada a la reapertura económica, el incremento de precios de los alimentos y la energía, las interrupciones en la producción de electricidad relacionadas con el clima y, en algunos países, la depreciación de la moneda y fuertes incrementos de la masa monetaria.

En consecuencia, tanto el Banco Mundial (BM), el Fondo Monetario Internacional (FMI) como la OCDE coinciden en que la inflación alta, los cortes en las cadenas de suministro y los altos precios de la energía persistirán en 2022, disminuyendo poco a poco a medida que se disipen los desequilibrios entre la oferta y la demanda, y siempre que responda la política monetaria de las grandes economías. Derivado de ello, resulta relevante la proyección de la inflación, la cual se prevé sea alrededor de 4.2% en 2022, para converger a niveles observados antes de la pandemia hasta 2023, cuando se espera se modere a 3.0%.

En este entorno global tan complejo, con altos costos en materia de salud y bienestar para la población, México inició la segunda etapa de la actual administración, contando con fortaleza fiscal y fundamentos económicos sólidos derivados de:

- i) mayor y mejor integración comercial con sus socios de Norteamérica tras la firma del T-MEC;
- ii) avance en la vacunación en el país y el mundo, y
- iii) como consecuencia de la adaptación de la población y los negocios al uso de medidas sanitarias y medios electrónicos.

En este contexto de recuperación económica, el 9 de septiembre de 2021, en cumplimiento del Artículo 42, Fracción III de la LFPRH, el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, presentó a la H. Cámara de Diputados el Paquete Económico para el Ejercicio Fiscal 2022, enfocado en tres pilares:

1. Apoyos sociales para el bienestar de la población más vulnerable.
2. Estabilidad y solidez en las finanzas públicas.
3. Apoyo a proyectos regionales detonadores de desarrollo, con impactos positivos directos e indirectos en el bienestar y el empleo de las familias.

Asimismo, dicho paquete está integrado por los siguientes documentos:

- Criterios Generales de Política Económica.
- Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación.
- Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación.
- Iniciativa que reforma diversas disposiciones fiscales.
- Informe del Ejecutivo en materia arancelaria, en conformidad con el artículo 131 de la CPEUM.

Entre los elementos integrantes del paquete referido, se encuentra la reforma fiscal que se analiza en este trabajo, la cual tiene como meta principal proporcionar los ingresos tributarios necesarios y viables para lograr los objetivos mencionados, en el contexto de un crecimiento económico esperado de 4.1 %, una inflación proyectada de 3.40%, una deuda neta del Sector Público Federal (Gobierno Federal, empresas productivas del Estado y la banca de desarrollo) al 31 de diciembre de 2021 de 13 billones 489 mil 739.4 millones de pesos – la cual presenta un crecimiento real de 2.6% respecto al saldo de la misma al 31 de diciembre de 2020 – e ingresos tributarios a esa fecha por 3 billones 566 mil 748 millones de pesos, monto superior al programado por 33 mil 774 millones de pesos y mayor 1.1% en términos reales, con respecto a lo observado en 2020.⁵

5 SHCP, "Información de Finanzas Públicas y Deuda Pública, 4º trimestre de 2021". Disponible en: https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Informes_al_Congreso_de_la_Union

1. Escenario económico - tributario para 2022

1.1 CRITERIOS GENERALES DE POLÍTICA ECONÓMICA⁶

En el comunicado No. 8, emitido el 28 de enero de 2022, acerca del “Informe sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública al cuarto trimestre de 2021”, la SHCP afirma que “México concluyó el año 2021 con finanzas públicas robustas, estabilidad macroeconómica y financiera, y una deuda pública en niveles sostenibles. Esto brinda una base sólida para continuar la reactivación económica en 2022.”⁷

En efecto, la economía mexicana creció 4.8% en 2021, cifra mayor a la esperada - que fue de 4.1% - y luego de una contracción de 8.2% en 2020 debido a la pandemia. En lo particular, las actividades primarias crecieron 2.9% real anual, las secundarias 6.5%, y las terciarias 4.0% real anual en el año referido. Para todo 2021 el avance del PIB fue de 5.0% real anual, con cifras ajustadas por estacionalidad.

Sin embargo, destaca el hecho que los precios al consumidor tuvieron una variación anual de 7.36 %, cifra muy por encima de la meta inflacionaria (3.0%) y superior a la que se registró en 2020 (3.15%). Derivado de lo anterior, la Junta de Gobierno del Banco de México decidió reforzar su postura monetaria - con el objetivo de consolidar una trayectoria descendente de la inflación - aumentando el objetivo para la tasa de interés de referencia, situándola en un nivel de 5.5%, superior a la meta de 4%.

Otro de los indicadores con resultado negativo corresponde a la inversión fija bruta total, que tuvo un decremento real mensual de 0.12% durante noviembre respecto al mes inmediato anterior; además que el valor de su índice (93.17 puntos) aún se encuentra por debajo del nivel observado previo a la pandemia (96.87 puntos, febrero de 2020).

No obstante, el documento referido destaca los siguientes resultados positivos:

- “En 2021 se recuperó la totalidad del empleo perdido por la pandemia. En diciembre de ese año, el número de personas ocupadas fue 56.9 millones, cifra histórica que implicó la creación de 852 mil empleos respecto a diciembre de 2019, reflejando la progresiva reactivación de la economía mexicana.
- Las ventas totales de la ANTAD presentaron un crecimiento real trimestral de 1.8% durante el cuarto trimestre, con cifras ajustadas por estacionalidad, y un nivel de 105.8% de su nivel prepandemia (febrero 2020).
- Al cierre de 2021, el comercio exterior de México llegó a un máximo histórico de 999 mil 940 millones de dólares, un aumento de 25.0% respecto a 2020, y de 9.2% respecto a 2019, reflejando la relevancia de México en las cadenas globales de valor y la recuperación a nivel mundial.
- En materia de finanzas públicas, los ingresos presupuestarios del sector público ascendieron a 5 billones 960 mil 910 millones de pesos, mayores por 421 mil 964 millones de pesos en comparación con el programa, y exhibieron un crecimiento anual real de 5.6% respecto a lo observado al cierre de 2020.
- Los ingresos petroleros del Gobierno Federal se ubicaron en 364 mil 769 millones de pesos, monto mayor al programado por 21 mil 673 millones de pesos, y 74.0% real respecto a lo observado en 2020.
- Los ingresos no tributarios del sector público fueron superiores al programa por 181 mil 329 millones de pesos, debido a mayores aprovechamientos y pagos de derechos.
- El déficit presupuestario llegó a 757 mil 790 millones de pesos, equivalente al 2.9% del PIB planteado originalmente en el Paquete Económico 2021. Se cumplió con la meta legal aprobada para el año, así como con el techo de endeudamiento aprobado por el H. Congreso de la Unión.
- La deuda, como porcentaje del PIB, disminuyó de 51.7% en 2020 a 50.1% al cierre de 2021. Esta cifra es 3.6 puntos porcentuales del PIB menor a lo programado, y se logró gracias a la estrategia activa del Gobierno de México para refinanciar sus pasivos tanto en los mercados internacionales como locales.”

A manera de resumen, los resultados macroeconómicos observados en 2021, respecto a los estimados para ese mismo año, según los “CGPE para la iniciativa de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación correspondiente al ejercicio fiscal 2021”, se detallan a continuación:⁸

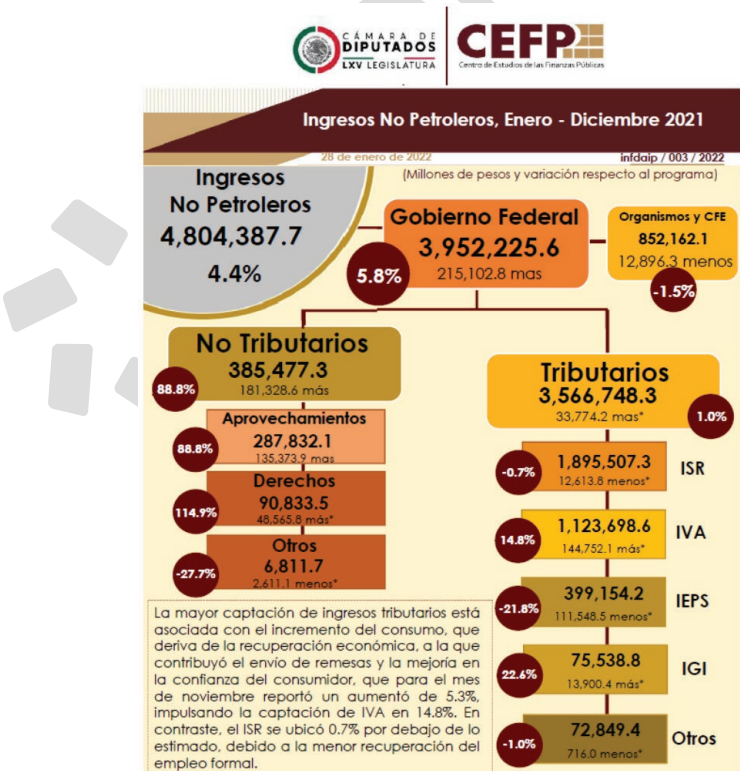
6 SHCP, “Criterios Generales de Política Económica para la iniciativa de la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos de la Federación correspondiente al ejercicio fiscal 2022”, disponible en: https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Paquete_Economico_y_Presupuesto

7 SHCP, “Informes sobre la Situación Económica, las Finanzas Públicas y la Deuda Pública al cuarto trimestre de 2021”, disponible en: <http://presto.hacienda.gob.mx/EstoporLayout/comunicados.jsp>

8 CEFPE, “Sistema de Indicadores de las Finanzas Públicas y Economía”, disponible en: https://cefp.gob.mx/new/sistema_de_indicadores.php

Indicador	CGPE¹ Aprobado	Observado al periodo	Diferencia
Producto Interno Bruto (variación % real)	4.6	5.02	0.42
Inflación (variación % anual al fin de periodo)	3.0	7.36	4.36
Tipo de cambio (pesos por dólar promedio)	22.1	20.28	-1.82
Tasa de interés cetes 28 días (% nominal, fin de periodo)	4.0	5.49	1.49
Tasa de interés cetes 28 días (% nominal promedio)	4.0	4.42	0.42
Cuenta Corriente (% del PIB)	-2.0	-0.52	1.48
EEUU: PIB (variación % real)	3.8	5.67	1.87
EEUU: Producción Industrial (variación % real anual)	3.4	5.50	2.10
EEUU: Inflación (variación %)	1.4	4.7	3.3
Tasa de interés internacional Libor 3 meses (promedio)	0.3	0.16	-0.14
Mezcla mexicana de Petróleo (dólares por barril)	42	65.31	23.21
Plataforma de producción crudo (miles de barriles diarios)	1,857	1,687	-170
Plataforma de exportación promedio (miles de barriles diarios)	870	1,018	148
Gas natural (millones de btu)	2.7	3.86	1.2

En materia fiscal, “la recuperación económica de 2021 y la consolidación de las estrategias del combate a la evasión fiscal y del aumento de la eficiencia recaudatoria, permitieron que los ingresos tributarios fueran mayores al programa por 33 mil 774 millones de pesos, incluido ya el efecto de los apoyos para estabilizar los precios de los combustibles, que ayudaron a proteger el poder adquisitivo de la población. En particular, la recaudación del IVA fue mayor a la programada por 144 mil 752 millones de pesos y superior 7.7% en términos reales respecto a 2020. Los ingresos por dicho concepto acumulan un crecimiento real de 7.6% respecto a 2018, que significa un incremento anual promedio de 2.5%”.



En este contexto, los CGPE 2022 “renuevan el compromiso con los ejes, prioridades y visión establecidos en el Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2019-2024. Además proveen el marco para consolidar durante la segunda mitad de la presente administración el principal objetivo del PND, que es lograr para 2024 un entorno de bienestar para la población de México, en particular sus grupos más vulnerables.”

Para cumplir el objetivo anterior es indispensable asegurar el restablecimiento de la actividad económica, por lo que se proyecta:

- la finalización del programa de vacunación en el primer trimestre, lo que propiciará la reapertura total de los sectores de alta proximidad social o que se ejercen en espacios cerrados;
- la recuperación del empleo;
- un repunte de la inversión, tanto en proyectos estratégicos como en los sectores más dinámicos de la economía (tecnologías de información, comercio electrónico, semiconductores, equipo electrónico y alimentos procesados);
- una posición más sólida de la banca de desarrollo y la privada que permita el financiamiento de proyectos de alto impacto regional y sectorial, y que apoye la inclusión financiera, y
- el crecimiento de la economía estadounidense y los beneficios del TMEC, con lo cual se incrementaría la demanda externa, lo que daría un impulso a la economía nacional.

En este orden de ideas, las variables que se consideraron en los criterios generales de política económica (CGPE) para el escenario económico 2022 son los siguientes:

- Expansión anual del PIB entre 3.6 y 4.6%. No obstante, para efectos de estimaciones de finanzas públicas se utiliza un crecimiento puntual de 4.1%.
- Precio del petróleo equivalente a 55.1 dpb.
- Plataforma de producción del petróleo de 1 millón 826 mil barriles diarios para 2022.
- Inflación anual para el cierre de 2022 de 3.4%.
- Tipo de cambio nominal promedio al cierre de 2022 de 20.3 pesos por dólar.
- Tasa de interés nominal promedio de 5.0%.

Las estimaciones anteriores se visualizan de forma comparativa con 2021 en el siguiente cuadro:

Resumen: Marco Macroeconómico, 2021+2022*		
Indicador	CGPE-22 ¹	
	2021e	2022e
Producto Interno Bruto (var. % real anual)	5.8-6.8	3.6-4.6
Producto Interno Bruto (var. % real anual puntual) ²	6.3	4.1
Precios al Consumidor (var. % anual, cierre de periodo)	5.7	3.4
Tipo de cambio nominal (fin de periodo, pesos por dólar)	20.2	20.4
Tipo de cambio nominal (promedio, pesos por dólar)	20.1	20.3
CETES 28 días (% nominal fin de periodo)	4.8	5.3
CETES 28 días (% nominal promedio)	4.3	5.0
Saldo de la Cuenta Corriente (millones de dólares)	670	-6.133
Mezcla Mexicana del Petróleo (precio promedio, dólares por barril)	60.6	55.1
Variables de apoyo:		
PIB de EE.UU. (crecimiento % real)	6.0	4.5
Producción industrial de EE.UU. (crecimiento % real)	5.8	4.3
Inflación de EE.UU. (promedio)	3.8	2.7
e/Datos estimados. 1/SHCP, Criterios Generales de Política Económica 2022 (CGPE-22). 2/Variación puntual del PIB para efectos de las estimaciones de finanzas públicas. Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de la SHCP.		

Finalmente, conviene destacar las bases de política económica que sustentan la determinación de las variables anteriores:

RESUMEN**Balance Público**

- **Balance Público** sería superior en **17.6% real** respecto de aprobado en PEF 2021.
- **Balance sin Inversión del Alto Impacto** se estima en equilibrio.
- **Balance Presupuestario**, se prevé sea equivalente al **3.1% del PIB** mayor en 0.2 puntos porcentuales al aprobado en 2021.
- **Balance Primario Presupuestario** se estima en un déficit equivalente a 0.3% del PIB.

Ingresos Presupuestarios

- **Ingresos presupuestarios** serán **superiores en 8.6% real** respecto a la LIF 2021.
- Incremento de los **Ingresos Petroleros de 11.9% real**.
- Aumento real de 7.7% en los **Ingresos Tributarios**.
- Reducción de espacios para la evasión y elusión fiscales.
- Mayores **Ingresos No Tributarios en 19.3% a valor real**.
- Compromiso de no incrementar los impuestos

Gasto Público

- Se supone un **Presupuesto mayor en 8.6% real** al aprobado en 2021.
- **Gasto Programable** superior en **628 mil 957 mdp** respecto al aprobado en el PEF 2021, equivalente en términos reales a 9.6%.
- El **Gasto No Programable** sugerido por la SHCP sería 5.8% real mayor al de 2021 equivalente a **163 mil 556.5 mdp**.

Deuda y SHRFSP

- Meta de los **RFSP** al cierre de 2021 a **-4.2% del PIB**.
- En 2021 los **RFSP** serán de **-3.5% del PIB**.
- Para 2022 la **Deuda del Sector Público** se ubicará en **49.7% del PIB**.
- El **SHRFSP** se ubicará en **51.0% del PIB**, cifra por debajo de la meta aprobada para 2021 (53.7%).

BALANCE

En los pasados años 2020 y 2021, el Gobierno Federal ha implementado una política fiscal, en primer lugar, para atender la situación de la emergencia sanitaria derivada de la pandemia de COVID-19 y, en segundo término, para impulsar la recuperación económica sin comprometer la estabilidad fiscal. Para lograrlo ha promovido el fortalecimiento de las fuentes de ingresos, a fin de orientar recursos para la atención y contención de la pandemia, así como para mitigar sus efectos en la economía.

En este marco, el propósito del Ejecutivo para 2022 es dar continuidad a esta política, por lo que las metas de los balances son consistentes con la trayectoria de los ingresos esperados y del nivel de deuda previsto. Así, se estima que el Balance Presupuestario y el Balance Público sean iguales: un déficit de 3.1% del PIB, toda vez que se espera un Balance No Presupuestario en equilibrio.

En efecto, al descontar la inversión en proyectos de alto impacto - como determina el artículo 17 de la LFPRH - se prevé que el Balance Público (sin inversión del alto impacto) también se encuentre en equilibrio.

Finalmente, en virtud que se estima que los ingresos presupuestarios crezcan a una menor tasa real que la del Gasto, se prevé que el Balance Presupuestario registre un déficit de 875 mil 570.5 mdp, lo que implicaría un monto mayor por 157 mil 377.1 mdp respecto al déficit aprobado para 2021.

POLÍTICA DE INGRESOS

De acuerdo con la Ley de Ingresos de la Federación 2022 (LIF 2022), los Ingresos del Sector Público se ubicarán en 7 billones 88 mil 250.3 mdp, monto superior por 792,514.10 mdp respecto al monto aprobado en 2021. Con base en los CGPE, la política de ingresos tiene como base la simplificación y modernización administrativas como estrategia para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones contributivas, y de esta manera promover la formalización y el aumento en la base de contribuyentes, lo que implica disuadir conductas evasivas y brindar a los contribuyentes mecanismos para fomentar su competitividad y crecimiento.

Cabe señalar que el incremento a valor real se asocia en mayor medida al crecimiento esperado de los ingresos del Gobierno Federal de 7.9%, en especial los derivados del IVA y los Aprovechamientos que podrían crecer 19.9 y 17.2%, además del aumento real de 16.6% en los ingresos propios de Pemex.

Asimismo, buscará que los ingresos derivados de financiamiento registren un aumento en términos reales de 16.7%, derivados de un techo de endeudamiento superior por 158 mil 825.6 mdp al aprobado en 2021.

POLÍTICA DE GASTO

La política de gasto reafirma las prioridades establecidas en el PND 2019-2024 y busca ser congruente con los parámetros de crecimiento proyectados para la economía, así como con las metas de finanzas públicas. En consecuencia, las previsiones de gasto contienen recursos para fortalecer el bienestar y la seguridad ciudadana, además de promover la eficiencia y transparencia del gasto con apego al principio de austeridad.

Aunado a lo anterior, la política de gasto está dirigida al abastecimiento de los siguientes renglones:

- Recursos en salud, con el fin de garantizar el derecho a la salud, continuar el combate de los efectos de la pandemia de COVID-19 sobre la población y mejorar la infraestructura del sistema de salud.
- Programas para el Bienestar de las Personas Adultas Mayores y de las Personas con Discapacidad, con el fin de encaminar el sistema a uno de tipo universal de pensiones.
- Infraestructura para impulsar el restablecimiento de la economía en el corto plazo, además de asegurar el avance y la conclusión oportuna de los proyectos de infraestructura prioritarios y emblemáticos de la actual administración, los cuales se prevé que impulsen, en especial, el desarrollo de la región sur-sureste.
- Construcción y mantenimiento de las vías de comunicación y de transporte.
- Conservación de las obras hidráulicas federales, con el fin de contribuir en el desarrollo y bienestar de la población a través de la generación de empleos y mejoras en las comunicaciones.

POLÍTICA DE DEUDA

La política de financiamiento consistirá en continuar con el manejo responsable y transparente de los pasivos públicos para garantizar la sostenibilidad de la deuda como porcentaje del PIB en el mediano y largo plazos, y cubrir las necesidades de financiamiento y liquidez del Gobierno Federal, al menor costo y riesgo posibles mediante el financiamiento sostenible.

La política observará los siguientes elementos:

- En el paquete económico se aprueba un techo de endeudamiento interno neto del Sector Público de hasta 881 mil 369 mdp, superior por 16.0% real respecto al monto aprobado para 2021 (732,800 mdp).
Del total de endeudamiento interno aprobado para 2022, 96.4% (850,000 mdp) sería utilizado por el Gobierno Federal; y el 3.6% restante (31,369 mdp), por las Empresas Productivas del Estado, de cuyo monto 27 mil 242 mdp corresponderían a Pemex y 4 mil 127 mdp a Comisión Federal de Electricidad (CFE). Es importante destacar que el endeudamiento solicitado para Pemex crecerá 19.4% real, mientras que el de CFE se reduciría 63.2% a valor real.
- Respecto al endeudamiento externo, se aprueban 6 mil 454 millones de dólares (mdd), de los cuales, 58.9% se solicita para el Gobierno Federal, que en términos porcentuales registraría una reducción de 29.5%; el restante 41.1% para las empresas productivas del Estado, del cual un mil 860 mdd corresponden a Pemex y 794 mdd para CFE. El crecimiento en el endeudamiento de Pemex registra un aumento de 79.3% en relación con lo solicitado un año atrás.

Para 2022 se estima que la deuda del Sector Público Federal, como proporción del PIB, se ubique en 49.7%, esto es, 2.7 puntos porcentuales menos que el nivel aprobado en los CGPE-21.

1.2 INGRESOS ESTIMADOS PARA 2022

Como ya se mencionó, la política de ingresos 2022 tiene como base la simplificación y modernización administrativas como estrategia para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones contributivas, con lo que se busca promover la formalización y el aumento en la base de contribuyentes, lo que implica disuadir conductas evasivas y brindar a los contribuyentes mecanismos para fomentar su competitividad y crecimiento.

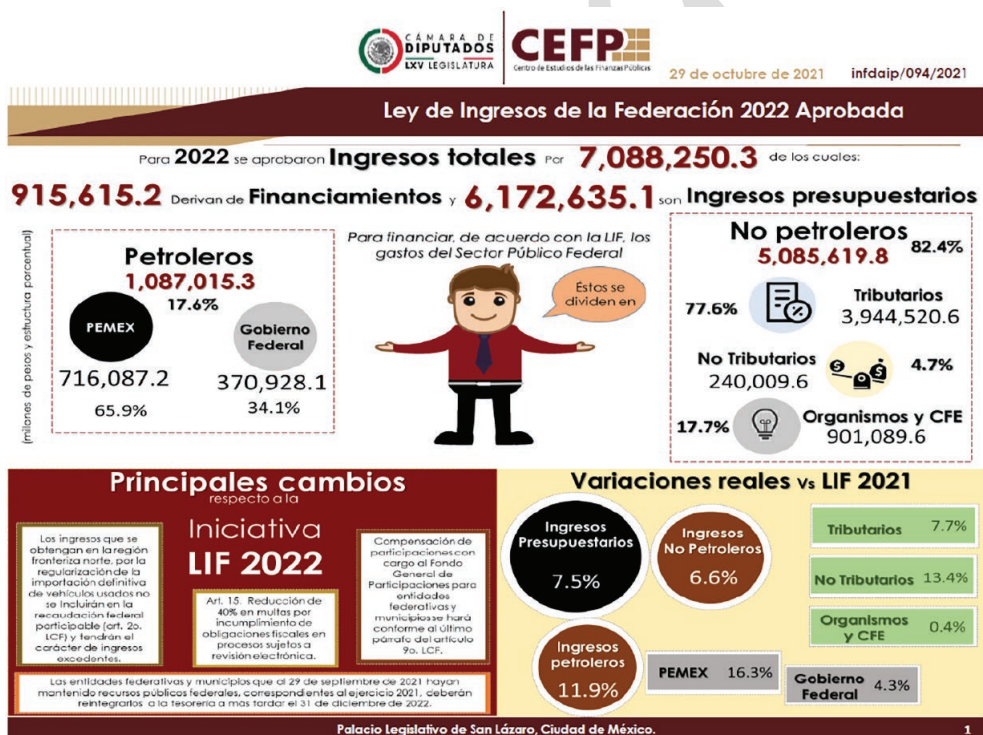
Para hacer efectiva esta política, la SHCP propone diversas reformas al marco jurídico tributario que se articulan en cuatro ejes:

1. Modernización del marco tributario vigente para lograr una simplificación administrativa mayor y otorgar seguridad jurídica para mejorar la gestión tributaria y optimizar e incrementar la recaudación.
2. Preservar las tasas impositivas vigentes y no crear nuevos impuestos. Dado el carácter procíclico de estas medidas, se tendrían efectos en la consolidación de la recuperación económica, pues no se reduciría el ingreso disponible, y se aumentarían el consumo e inversión agregados, impulsando la reactivación económica. Es importante mencionar que a lo largo del año se buscará alinear el sistema

tributario vigente a los acuerdos internacionales sobre el Impuesto Global Mínimo a las empresas internacionales, con el propósito de adecuar la legislación para su aplicación en los años siguientes.

3. Mejorar la eficiencia recaudatoria, reduciendo la elusión y la evasión fiscal mediante una reingeniería de la función de asistencia al contribuyente, el impulso de la cultura contributiva a través de la creación del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO) para personas físicas con actividad empresarial, profesionales, arrendatarios y quienes se dedican al sector primario, y que reciben ingresos de hasta 3.5 millones de pesos anuales. Además se propone un cambio en la base de tributación, de ingresos devengados a ingresos en flujo de efectivo, es decir, efectivamente recibidos para las personas morales constituidas por personas físicas y con ingresos de hasta 35 millones de pesos al año, lo que les dotaría de mayor liquidez, reduciendo los tiempos de la depreciación acelerada respecto a la del régimen general; esto se propone con el fin de fomentar la inversión, la creación de empleos y una recuperación económica más rápida.
4. Aplicación de las acciones recomendadas por el BEPS como:
 - a) implementación de un límite en la deducción de intereses de hasta 30% del EBITDA⁹ del contribuyente;
 - b) prohibición de deducción de pagos realizados a partes relacionadas cuando los ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes (REFIPRES), así como de la deducción de pagos que también sean deducibles para una parte relacionada residente en México o en el extranjero;
 - c) obligación de reportar ante el SAT los esquemas a través de los cuales obtienen algún beneficio fiscal en México por parte de contribuyentes y asesores fiscales, tal y como se establece en el Código Fiscal de la Federación.

Así, los ingresos que estima percibir el Estado para el ejercicio 2022 presentan un incremento nominal de 12.58% respecto a los estimados para 2021 y un incremento real estimado de 8.6%.



⁹ El EBITDA "es un indicador financiero, acrónimo del inglés earnings before interest, taxes, depreciation, and amortization (beneficio antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones), es decir, el beneficio bruto de explotación calculado antes de la deducibilidad de los gastos financieros." Fuente: <https://es.wikipedia.org/wiki/Ebitda> En términos de nuestra legislación, equivaldría a la "utilidad fiscal ajustada" a que se refiere el artículo 28, fracción XXII, de la LISR.

¹⁰ CEFP, "Ley de Ingresos de la Federación 2022 Aprobada". Disponible en: <https://cefp.gob.mx/new/ingreso.php>

En forma detallada los ingresos proyectados, en comparación con 2021, son los siguientes:

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN 2021 VS 2022 – INGRESOS				
	CONCEPTO	2021	2022	Modificación
	TOTAL	6,295,736.20	7,088,250.30	12.58%
1	Impuestos	3,533,031.10	3,944,520.60	11.64%
2	Cuotas y Aportaciones de Seguridad Social	381,835.80	411,852.50	7.86%
3	Contribuciones de Mejoras	58	32.6	-43.79%
4	Derechos	42,267.70	47,193.50	11.65%
5	Productos	9,364.80	7,918.80	-15.44%
6	Aprovechamientos	152,458.20	184,864.70	21.25%
7	Ingresos por Ventas de Bienes, Prestación de Servicios y Otros Ingresos	1,076,892.00	1,205,324.30	11.92%
8	Participaciones, Aportaciones, Convenios, Incentivos Derivados de la Colaboración Fiscal y Fondos Distintos de Aportaciones			
9	Transferencias, Asignaciones, Subsidios y Subvenciones, y Pensiones y Jubilaciones	343,039.00	370,928.10	8.13%
10	Ingresos Derivados de Financiamientos	756,789.60	915,615.20	20.98%
	Informativo: Endeudamiento neto del Gobierno Federal (0.01.01+0.02.01)	699,125.70	845,807.30	20.98%

Por lo que se refiere a los impuestos a recaudar, las cifras proyectadas ascienden a los montos que se muestran a continuación:

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN 2021 VS 2022 - IMPUESTOS				
	CONCEPTO	2021	2022	Modificación
	TOTAL	3,533,031.10	3,944,520.60	11.64%
11	Impuestos Sobre los Ingresos	1,908,813.40	2,073,493.50	8.62%
12	Impuestos Sobre el Patrimonio			
13	Impuestos Sobre la Producción, el Consumo y las Transacciones:	1,497,171.00	1,731,129.60	15.62%
1	Impuesto al valor agregado.	1,213,777.90	23.98%	23.99%
2	Impuesto especial sobre producción y servicios:	505,238.50	-1.06%	-1.07%
3	Impuesto sobre automóviles nuevos.	12,113.20	61.04%	61.04%
14	Impuestos al Comercio Exterior	61,638.40	72,939.50	18.33%
15	Impuestos Sobre Nóminas y Asimilables			
16	Impuestos Ecológicos			
17	Accesorios de impuestos	58,962.00	59,342.40	0.64%
18	Otros impuestos:	6,900.20	7,468.58	8.23%
1	Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos.	7,458.80		8.10%
2	Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.			
19	Impuestos no comprendidos en la Ley de Ingresos vigente, causados en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.	-453.9	156.8	-134.54%

Finalmente, por lo que se refiere a los distintos componentes del IEPS, destaca el hecho que el incremento esperado en el impuesto a las bebidas energéticas es de 2,344.83%, y el correspondiente a plaguicidas

asciende a 139.56%, cifras muy por encima del incremento promedio total de 0.78%, y cuyo origen carece de explicación alguna, pues las cifras base correspondientes a 2020 son consistentes con los datos estimados para los ejercicios previos a dicho año.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN 2021 VS 2022 - IMPUESTOS				
	CONCEPTO	2021	2022	Modificación
	TOTAL	3,533,031.10	3,944,520.60	11.64%
11	Impuestos Sobre los Ingresos:	1,908,813.40	2,073,493.50	8.62%
1	Impuesto sobre la renta.	1,908,813.40	2,073,493.50	8.62%
12	Impuestos Sobre el Patrimonio.			
13	Impuestos Sobre la Producción, el Consumo y las Transacciones:	1,497,171.00	1,731,129.60	15.62%
1	Impuesto al valor agregado.	978,946.50	1,213,777.90	23.98%
2	Impuesto especial sobre producción y servicios:	510,702.70	505,238.50	-1.06%
1	Combustibles automotrices:	351,585.80	318,136.20	-9.51%
1	Artículo 2º., fracción I, inciso D).	325,359.50	288,602.50	-11.29%
2	Artículo 2º.-A.	26,226.30	29,533.70	12.61%
2	Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	50,524.80	62,820.20	24.33%
1	Bebidas alcohólicas.	15,677.30	20,169.20	28.65%
2	Cervezas y bebidas refrescantes.	34,847.50	42,651.00	22.39%
3	Tabacos labrados.	42,649.90	46,103.10	8.09%
4	Juegos con apuestas y sorteos.	1,888.60	2,710.70	43.52%
5	Redes públicas de telecomunicaciones.	6,291.40	7,228.90	14.90%
6	Bebidas energizantes.	283.6	205.3	-27.60%
7	Bebidas saborizadas.	29,000.50	32,950.60	13.62%
8	Alimentos no básicos con alta densidad calórica.	21,479.10	26,962.30	25.52%
9	Plaguicidas.	1,816.10	1,996.60	9.93%
10	Combustibles fósiles.	5,182.90	6,124.60	18.16%
3	Impuesto sobre automóviles nuevos.	7,521.80	12,113.20	61.04%
14	Impuestos al Comercio Exterior:	61,638.40	72,939.50	18.33%
1	Impuestos al comercio exterior:	61,638.40	72,939.50	18.33%
1	A la importación.	61,638.40	72,939.50	18.33%
2	A la exportación.			
15	Impuestos Sobre Nóminas y Asimilables.			
16	Impuestos Ecológicos.			
17	Accesorios de impuestos:	58,962.00	59,342.40	0.64%
1	Accesorios de impuestos.	58,962.00	59,342.40	0.64%
18	Otros impuestos:	6,900.20	7,468.58	8.23%
1	Impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos.	6,900.20	7,458.80	8.09%
2	Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0	-	
19	Impuestos no comprendidos en la Ley de Ingresos Vigente, Causados en Ejercicios Fiscales Anteriores Pendientes de Liquidación o Pago.	-453.9	156.8	-134.54%

1.3 OTRAS DISPOSICIONES RELEVANTES CONTENIDAS EN LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

1.3.1 Tasa de recargos aplicable en 2022

LIF 8

El artículo 21 del CFF establece que *“la tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión, para tal efecto, la tasa se considerará hasta la centésima y, en su caso, se ajustará a la centésima inmediata superior cuando el dígito de la milésima sea igual o mayor a 5 y cuando la milésima sea menor a 5 se mantendrá la tasa a la centésima que haya resultado.”*

En este orden de ideas, igual que el año anterior, el artículo 8 de la LIF fija en 0.98% mensual la tasa de recargos sobre los saldos insolutos. En consecuencia, la tasa de recargos por mora vigente en 2022 se calculará como sigue:

0.98%	X	1.50	=	1.47%
-------	---	------	---	-------

y es igual a la aplicada en el ejercicio fiscal 2021.

El resultado anterior se confirma con el contenido de la RRMF 2.1.21. - Tasa mensual de recargos.

1.3.2 Descuento aplicable a las multas por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales distintas a las obligaciones de pago

LIF 15

Como en años anteriores, durante el ejercicio fiscal de 2022 los contribuyentes a los que se les impongan multas por infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas a las obligaciones de pago, entre otras, las relacionadas

- con el Registro Federal de Contribuyentes,
- con la presentación de declaraciones, solicitudes o avisos y
- con la obligación de llevar contabilidad,
- así como aquéllos a los que se les impongan multas por no efectuar los pagos provisionales de una contribución (CFF 81, fracción IV), con excepción de las impuestas por declarar pérdidas fiscales en exceso y las contempladas en el artículo 85, fracción I del citado Código - oposición a visitas domiciliarias, no proporcionar contabilidad u otros elementos o información -, independientemente del ejercicio por el que corrijan su situación, derivado del ejercicio de facultades de comprobación, pagarán las multas que correspondan acorde con lo siguiente:

- a) Pago después del inicio de facultades y antes del levantamiento del acta final o de que se notifique el oficio de observaciones.

Pagarán 50% de la multa que les corresponda si llevan a cabo dicho pago después de que las autoridades fiscales inicien el ejercicio de sus facultades de comprobación y hasta antes de que

- se le levante el acta final de la visita domiciliaria o
- se notifique el oficio de observaciones derivado del ejercicio de sus facultades de comprobación fuera de una visita domiciliaria - lo que se conoce como “revisión de gabinete”-, siempre y cuando, además de dicha multa, se paguen las contribuciones omitidas y sus accesorios, cuando sea procedente.

- b) Pago después del levantamiento del acta final o de que se notifique el oficio de observaciones y antes de que se notifique la determinación de las contribuciones omitidas.

Cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal y paguen las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, en su caso, después de que

- se levante el acta final de la visita domiciliaria,
- se notifique el oficio de observaciones derivado de lo que se conoce como “revisión de gabinete” o
- se notifique la resolución provisional emitida con motivo de una revisión electrónica,

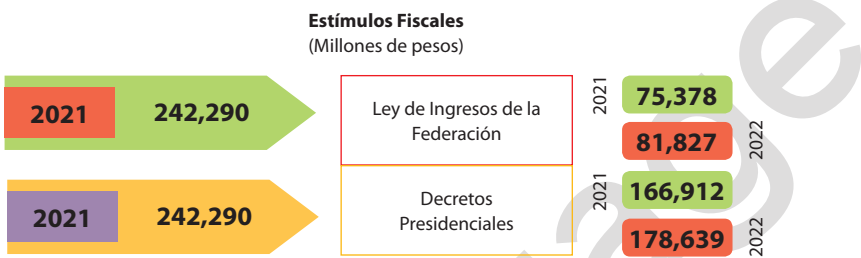
pero antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas o la resolución definitiva los contribuyentes pagarán 60% de la multa que les corresponda siempre que se cumplan los demás requisitos exigidos en el párrafo anterior.

1.3.3 Estímulos fiscales y exenciones contenidos en la Ley de Ingresos de la Federación

LIF 16

El CEFP define al estímulo fiscal como “una medida de carácter tributario por medio de la cual los contribuyentes, o un grupo de éstos, obtienen un beneficio que busca promover o “estimular” una conducta o una actividad mediante esquemas de deducciones o créditos fiscales; estos tienen su origen en la LIF, en Decretos Presidenciales o bien en el Título VII “De los Estímulos Fiscales” de la Ley del ISR.”

Para 2021, estos tratamientos representarán 242 mil 290 mdp, mientras que para 2022 ascenderían a 260 mil 466 mdp. El incremento observado se relaciona principalmente al aumento en la aplicación de estímulos en materia de IEPS a combustibles automotrices y a los aplicados en la región fronteriza norte. Los estímulos propios del IEPS se concentran en combustibles automotrices, principalmente; se espera que se ubiquen en 28 mil 876 mdp. Para 2022 significarán 32 mil 453 mdp.”¹¹



Fuente: Elaborado por el CEFP, con información de la SHCP.

En cuanto a los que se originan en la LIF, este año como en los anteriores, los estímulos fiscales vigentes están contenidos en el artículo 16, apartado A, de la LIF, para cuya aplicación es indispensable cumplir los requisitos y obligaciones adicionales contenidas en la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF). A continuación se resumen los estímulos referidos y sus requisitos, correlacionados con las RRMF aplicables en cada caso.

BENEFICIARIO	ESTÍMULO	REQUISITOS
I y II. Personas que realicen actividades empresariales, que para determinar su utilidad puedan deducir diésel o el biodiésel y sus mezclas, cuando los importen o adquieran para su consumo final. (1)	<p>El acreditamiento de un monto equivalente al IEPS que las personas que enajenen dichos combustibles hayan causado en territorio nacional, en términos del artículo 2º., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o numeral 2, según corresponda al tipo de combustible, de la LIEPS, así como el impuesto pagado en su importación, contra el ISR causado en el ejercicio en que se importe o adquiera el combustible.</p> <p>De no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.</p> <p>En ningún caso procederá la devolución.</p> <p>Las personas dedicadas exclusivamente a actividades agropecuarias o silvícolas podrán acreditar la cantidad que resulte de multiplicar el valor en aduana o el precio de adquisición en las estaciones de servicio, incluido el IVA, por el factor de 0.355.</p> <p>Para la determinación del estímulo en los términos de este párrafo, no se considerará el impuesto correspondiente al artículo 2º.-A de la Ley del IEPS, incluido dentro del precio señalado.</p> <p>Los beneficiarios de este estímulo lo considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR en el momento en que efectivamente lo acrediten.</p>	<ul style="list-style-type: none">• Que obtengan ingresos totales anuales para efectos del ISR < \$60 millones. No se considerarán los ingresos provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos que hubiesen estado afectos a su actividad.• Que se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos. También será aplicable a los vehículos marinos que cumplan los requisitos que establezca el SAT. No será aplicable si los utilizan en bienes destinados al autotransporte a través de carreteras o caminos.• No podrá aplicarse por las PM que se consideren partes relacionadas.• Contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente.• En este último caso, deberá contar también con el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del combustible y recabar de su proveedor una copia del pedimento de importación citado en el comprobante.

11 CEFP, “Renuncias recaudatorias 2021 - 2022”, pág. 31. Disponible en: <https://cefp.gob.mx/new/ingreso.php>

BENEFICIARIO	ESTÍMULO	REQUISITOS
RRMF 9.2 Diésel o biodiésel y sus mezclas en vehículos marinos RRMF 9.3 Comprobantes e información requeridos por enajenación o importación de diésel o de biodiésel y sus mezclas para agricultores RRMF 9.4 Acreditamiento del IEPS bajo el concepto de "Crédito IEPS Diésel o biodiésel y sus mezclas sector primario" RRMF 9.6 Aviso para la aplicación del estímulo por adquisición o importación de diésel o de biodiésel y sus mezclas RRMF 9.11 Estímulo fiscal diésel o biodiésel y sus mezclas para maquinaria en general RRMF 9.12 Requisitos para aplicar el estímulo fiscal del diésel o biodiésel y sus mezclas para maquinaria en general		
III. Personas dedicadas exclusivamente a actividades agropecuarias o silvícolas que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final en dichas actividades. No será aplicable si los utilizan en bienes destinados al autotransporte a través de carreteras o caminos. (1)	<p>Podrán solicitar la devolución del IEPS que tuvieran derecho a acreditar en los términos de la fracción II.</p> <p>La devolución deberá ser solicitada en los meses de abril, julio y octubre de 2022 y enero de 2023.</p> <p>El derecho para la devolución tendrá una vigencia de 1 año contado a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la importación o adquisición del combustible, en el entendido de que quien no la solicite oportunamente, perderá el derecho de realizarlo con posterioridad a dicho año.</p> <p>Los beneficiarios de este estímulo lo considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR.</p>	<p>PF cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no excedan de 20 UMA anuales vigentes en 2020 - la devolución = $0 < \\$747.69$ mensuales por PF. Si tributan en las Secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la LISR, podrán solicitar la devolución de hasta \$1,495.39 mensuales.</p> <p>PM cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior = $0 < 20$ veces la UMA anual vigente en el año 2021, por c/socio o asociado, sin exceder de 200 UMA anuales - La devolución = $0 < \\$747.69$ mensuales, por c/u, sin exceder de \$7,884.96 mensuales, salvo que tributen en el Capítulo VIII del Título II de la LISR hasta por \$1,495.39 mensuales, por c/u sin que exceda de \$14,947.81 mensuales.</p> <p>Deberán llevar un registro de control de consumo en el que asienten mensualmente los combustibles que utilicen para las actividades señaladas distinguiéndolos de los utilizados para otros fines.</p> <p>No será aplicable si los utilizan en bienes destinados al autotransporte a través de carreteras o caminos.</p>
RRMF 9.3 Comprobantes e información requeridos por enajenación o importación de diésel o de biodiésel y sus mezclas para agricultores RRMF 9.5 Devolución del IEPS acreditable por enajenación o importación de diésel o de biodiésel y sus mezclas para actividades agropecuarias y silvícolas		
IV. Contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico. Se entiende por transporte privado aquél que realizan los contribuyentes con vehículos de su propiedad o con los que tengan en arrendamiento, incluyendo el arrendamiento financiero, para transportar bienes propios o su personal, o bienes o personal, sin que por ello se genere un cobro. (2)	<p>Acreditamiento del IEPS que hayan causado en términos del artículo 2º, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o el numeral 2 de la LIEPS, con los ajustes que, en su caso, correspondan, las personas que enajenen, en territorio nacional, diésel o biodiésel y sus mezclas, así como el impuesto pagado en su importación,</p> <p>El acreditamiento podrá efectuarse contra el ISR causado en el ejercicio en que se importe o adquiera.</p> <p>En caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.</p> <p>Los beneficiarios de este estímulo lo considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR en el momento en que efectivamente lo acrediten.</p>	<p>El pago deberá efectuarse con: monedero electrónico, tarjeta de crédito, débito o de servicios, con cheque nominativo para abono en cuenta del enajenante, o bien, transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente.</p> <p>Contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente. Asimismo, con el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y recabar de su proveedor una copia del pedimento citado.</p> <p>En ningún caso este beneficio podrá ser utilizado por los contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a otra PM residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada.</p> <p>Los beneficiarios de este estímulo deberán llevar los controles y registros que mediante reglas de carácter general establezca el SAT.</p>
RRMF 9.6 Aviso para la aplicación del estímulo por adquisición o importación de diésel o de biodiésel y sus mezclas		

BENEFICIARIO	ESTÍMULO	REQUISITOS
V. Contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje, así como el turístico, que utilicen la Red Nacional de Autopistas de Cuota. (2)	<p>Acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura mencionada hasta en un 50% del gasto total erogado por este concepto.</p> <p>El acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el ISR causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se realicen los gastos a que se refiere la presente fracción.</p> <p>En caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.</p> <p>Los beneficiarios de este estímulo lo considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR en el momento en que efectivamente lo acrediten.</p>	<p>Sus ingresos totales anuales para los efectos del ISR sean menores a \$300 millones. No se considerarán los provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.</p> <p>El estímulo no podrá ser aplicable por PM que se consideran partes relacionadas de acuerdo con la LISR.</p>
RRMF 9.7 Carreteras o caminos para acreditamiento del estímulo		
RRMF 9.8 Acreditamiento de gastos por uso de la infraestructura carretera para transportistas de carga o pasaje		
VI. Adquirentes de combustibles fósiles a que se refiere el artículo 2º., fracción I, inciso H) de la LIEPS, que los utilicen en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes y que en su proceso productivo no se destinen a la combustión.	<p>Será igual al monto que resulte de multiplicar la cuota del IEPS por la cantidad del combustible consumido en un mes, que no se haya sometido a un proceso de combustión.</p> <p>El monto que resulte podrá ser acreditado contra el ISR causado en el ejercicio, correspondiente al mismo ejercicio en que se adquieran los combustibles.</p> <p>De no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.</p> <p>Los beneficiarios de este estímulo lo considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR en el momento en que efectivamente lo acrediten.</p>	<p>El SAT determinará los porcentajes máximos de utilización del combustible no sujeto a un proceso de combustión por tipos de industria, respecto de los litros o toneladas, según corresponda al tipo de combustible de que se trate, adquiridos en un mes de calendario</p>
VII. Contribuyentes titulares de concesiones y asignaciones mineras	<p>Acreditamiento del derecho especial sobre minería a que se refiere el artículo 268 de la LFD que hayan pagado en el ejercicio de que se trate.</p> <p>El acreditamiento podrá efectuarse contra el ISR que tengan los concesionarios o asignatarios mineros a su cargo, correspondiente al mismo ejercicio en que se haya determinado el estímulo.</p> <p>Los beneficiarios de este estímulo lo considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR en el momento en que efectivamente lo acrediten.</p>	<p>Sus ingresos brutos totales anuales por venta o enajenación de minerales y sustancias a que se refiere la Ley Minera, sean menores a 50 millones de pesos.</p>
VIII. PF y PM residentes en México que enajenen libros, periódicos y revistas.	<p>Deducción adicional para los efectos del ISR, por un monto equivalente al 8% del costo de los libros, periódicos y revistas que adquiera el contribuyente.</p> <p>Las personas físicas y morales no acumularán el monto de este estímulo fiscal para los efectos de la Ley del ISR.</p>	<p>Sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$6 millones, y que dichos ingresos obtenidos en el ejercicio por la enajenación de libros, periódicos y revistas represente al menos el 90% de los totales del contribuyente en el ejercicio de que se trate.</p>
RRMF 9.17 Enajenación de libros, periódicos y revistas		

(1) Los beneficios que se otorgan en las fracciones I, II y III del presente apartado no podrán ser acumulables con ningún otro estímulo fiscal establecido en esta Ley.

(2) Los estímulos establecidos en las fracciones IV y V de este apartado podrán ser acumulables entre sí, pero no con los demás estímulos establecidos en la presente Ley.

En el cuadro anterior podemos constatar que todos los estímulos generan un ahorro en el ISR, ya sea por otorgar una deducción adicional – como la establecida en la fracción VIII – o bien, por generar un crédito directo contra el impuesto a pagar – como ocurre en el resto de las fracciones. Asimismo, nos percatamos de que dicho ahorro es considerado ingreso acumulable para efectos del ISR, excepto en el caso del contenido en la fracción VIII del citado artículo 16 de la LIF.

Los beneficios derivados de la aplicación de estímulos fiscales han sido considerados como ingresos de forma indistinta por la autoridad fiscal, tal como se muestra en el criterio normativo que a continuación se transcribe, contenido en el Anexo 7 de la RMF “Compilación de criterios normativos”:

53/ISR/N Personas físicas. Ingresos percibidos por estímulos fiscales, se consideran percibidos en el momento que se incrementa el patrimonio.

El artículo 141 de la Ley del ISR dispone que las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los Capítulos I a VIII del Título IV de la misma Ley, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementan su patrimonio, con excepción de los casos señalados en el propio artículo.

El artículo 1, primer párrafo del CFF estipula que las disposiciones de dicho ordenamiento se aplicarán en defecto de las leyes fiscales y sin perjuicio de lo previsto por los tratados internacionales en los que México sea parte.

El artículo 6, primer párrafo del CFF dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Así, tratándose de estímulos fiscales, el gravamen correspondiente se causa cuando en términos de lo previsto por el artículo 141 de la Ley del ISR, los ingresos obtenidos por dicho concepto incrementan el patrimonio del contribuyente.

Sin embargo, no existe aceptación generalizada de esta postura, pues el hecho de considerar dichos beneficios como ingresos disminuye la efectividad en el logro de la conducta o actividad que se pretende promover, tal como se afirma en el siguiente criterio aislado:

ESTÍMULOS FISCALES. TIENEN LA NATURALEZA DE SUBSIDIOS, PERO NO LA DE INGRESOS GRAVABLES, SALVO LOS CASOS QUE ESTABLEZCA EXPRESAMENTE EL LEGISLADOR.

De los artículos 25 a 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte la dotación al Estado Mexicano de bases constitucionales tendientes a modernizar la legislación de fomento, constituyendo los subsidios una de las medidas orientadas a este propósito, esto es, promover el desarrollo económico de áreas prioritarias. Ahora bien, los estímulos fiscales comparten tanto la naturaleza como el destino de los subsidios, pues su enfoque y aplicación serán actividades o áreas que, por razones económicas, sociales, culturales o de urgencia, requieran de una atención especial para el desarrollo nacional. En este sentido, los estímulos fiscales, como herramienta de fomento económico, no pueden considerarse como ingresos gravables para efectos fiscales, pues ello sería incongruente con su propósito de disminuir el monto de los impuestos a cargo del contribuyente; sin embargo, el legislador puede, en ejercicio de su potestad tributaria y con respeto a los principios constitucionales económicos, tributarios y de razonabilidad, establecer expresamente que dichos estímulos se graven y acumulen a los demás ingresos de los contribuyentes. Solo en ese caso serán ingresos gravables.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época. Libro II. T. 1. Primera Sala. Tesis 1ª.CCXXX/2011. Noviembre de 2011, p. 200.

Finalmente, por lo que se refiere a las exenciones contenidas en este artículo, al igual que el año anterior, se exime del pago del derecho de trámite aduanero que se cause por la importación de gas natural en los términos del artículo 49 de la Ley Federal de Derechos.

1.3.4 Tasa de retención en materia de intereses

LIF 21

Para 2022, la tasa de retención anual en materia del ISR causado por los ingresos por intereses será 0.08 %, cifra que representa una disminución de 91.75% respecto a la aplicable en 2021, que fue 0.97%.

Cabe señalar que el fundamento jurídico del que deriva la necesidad de su definición está contenido en los artículos 54 y 135 de la LISR, que establecen:

Artículo 54. Las instituciones que componen el sistema financiero que efectúen pagos por intereses, deberán retener y enterar el impuesto aplicando la tasa que al efecto establezca el Congreso de la Unión para el ejercicio de que se trate en la Ley de Ingresos de la Federación sobre el monto del capital que dé lugar al pago de los intereses, como pago provisional. La retención se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda, y se deberá expedir comprobante fiscal en el que conste el monto del pago de los intereses, así como el impuesto retenido.

...

Artículo 135. Quienes paguen los intereses a que se refiere el artículo 133 de esta Ley, están obligados a retener y enterar el impuesto aplicando la tasa que al efecto establezca el Congreso de la Unión para el ejercicio de que se trate en la Ley de Ingresos de la Federación sobre el monto del capital que dé lugar al pago de los intereses, como pago provisional. Tratándose de los intereses señalados en el segundo párrafo del artículo 134 de la misma, la retención se efectuará a la tasa del 20% sobre los intereses nominales.

...

Es criticable que, siendo el objeto del impuesto el ingreso por intereses, la retención se realice sobre el capital del que derivan dichos intereses. Esta situación que se agrava con el hecho de que los intereses que se acumulan como ingreso por parte de las personas físicas, en términos del artículo 135 de la LISR, son los que exceden al efecto inflacionario sobre el capital, lo que se conoce como intereses reales. En consecuencia, cuando los intereses no cubren dicho efecto inflacionario, no existe ingreso base del ISR y, sin embargo, dado que no existe relación entre el objeto del impuesto (los intereses reales) y la base de retención (el capital), el contribuyente habrá pagado un impuesto no causado.

Finalmente, es importante destacar que la tasa de retención que se aplica sobre el capital es anual, lo que da lugar a que, a través de RRMF 3.5.4 "Tasa anual de retención del ISR por intereses", se precise lo siguiente:

- La retención se efectuará aplicando la tasa anual en la proporción que corresponda al número de días en que se mantenga la inversión que dé lugar al pago de los intereses.
- Las instituciones que componen el sistema financiero podrán optar por efectuar la retención multiplicando la tasa de 0.00022% por el promedio diario de la inversión que dé lugar al pago de los intereses; el resultado obtenido se multiplicará por el número de días a que corresponda a la inversión de que se trate.

1.3.5 Estímulo en materia de IVA e IEPS aplicable a los contribuyentes que opten por el régimen de incorporación fiscal

LIF 23 de la LIF vigente en 2021

Antecedentes

El Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) inició su vigencia en 2014 como un régimen de transición al régimen general de las actividades empresariales, y se creó con el propósito de incorporar a la economía formal a las personas físicas que realizan estas actividades, cuyos ingresos no excedieran los dos millones de pesos anuales. Este régimen sustituyó al Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS) y al Régimen de Intermedios, lo que hizo que partir del 1º de enero de 2014 los REPECOS migraran de forma automática al RIF.

El RIF estaba dirigido a las personas físicas con actividad empresarial que enajenaran bienes o prestaran servicios, sin que para ello se requiera de título profesional. Asimismo, a través del artículo 23 de la LIF, vigente en 2021, sus beneficios se hicieron extensivos a las personas que otorgaran el uso o goce temporal de bienes muebles.

Su fundamento jurídico se encontraba en el Título IV "De las Personas Físicas", Capítulo II "De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales", Sección II "Régimen de Incorporación Fiscal", en los artículos 111 al 113 de la LISR y entre los beneficios que incluía estaba la aplicación de un descuento sobre el ISR causado de 100% a partir del 1er año de tributación, que disminuía paulatinamente cada año 10%, por lo que a partir del decimoprimer año el contribuyente estaba obligado a abandonar este régimen para empezar a tributar en la Sección I "De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales", contenido en los artículos 100 a 110.

Cabe señalar que, en términos de la RRMF 3.13.3. "Cómputo del plazo de permanencia en el RIF", el año de tributación es cada periodo de doce meses consecutivos comprendido entre la fecha en que el contribuyente se dio de alta en el RFC para tributar en el RIF y el mismo día del siguiente año, por lo que porcentaje de descuento aplicable podía variar durante el año de calendario de que se trate.

Finalmente, con el propósito de consolidar los beneficios contenidos en la LISR, durante los ejercicios 2014 y 2015, a través del artículo Séptimo Transitorio del *"Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa"* publicado en el DOF el 26 de diciembre de 2013, y luego, a partir de 2016, a través del artículo 23 de la LIF se extendieron sus beneficios al IVA y al IEPS, pero únicamente por las operaciones realizadas con el público en general.

Así, a partir de 2014, y durante el ejercicio fiscal 2021, se otorgaba a los contribuyentes de este régimen la posibilidad de calcular el IVA y/o el IEPS por pagar, derivado de las operaciones realizadas con el público en general, a las tasas reducidas contenidas en el artículo 23 de la LIF vigente en 2021, lo que no necesariamente implicaba que esa fuera la tasa que a la que se causara el impuesto a trasladar. Las tasas aplicables al cálculo del pago de los impuestos referidos son las siguientes:

Tabla de porcentajes para determinar el IVA a pagar

Sector económico	Porcentaje IVA (%)
1 Minería	8.0
2 Manufacturas y/o construcción	6.0
3 Comercio (incluye arrendamiento de bienes muebles)	2.0
4 Prestación de servicios (incluye restaurantes, fondas, bares y demás negocios similares en que se proporcionen servicios de alimentos y bebidas)	8.0
5 Negocios dedicados únicamente a la venta de alimentos y/o medicinas	0.0

Tabla de porcentajes para determinar el IEPS a pagar

Descripción	Porcentaje IEPS (%)
Alimentos no básicos de alta densidad calórica (Ejemplo: dulces, chocolates, botanas, galletas, pastelillos, pan dulce, paletas, helados) (cuando el contribuyente sea comercializador)	1.0
Alimentos no básicos de alta densidad calórica (Ejemplo: dulces, chocolates, botanas, galletas, pastelillos, pan dulce, paletas, helados) (cuando el contribuyente sea fabricante)	3.0
Bebidas alcohólicas (no incluye cerveza) (cuando el contribuyente sea comercializador)	10.0
Bebidas alcohólicas (no incluye cerveza) (cuando el contribuyente sea fabricante)	21.0
Bebidas saborizadas (cuando el contribuyente sea fabricante)	4.0
Cerveza (cuando el contribuyente sea fabricante)	10.0
Plaguicidas (cuando el contribuyente sea fabricante o comercializador)	1.0
Puros y otros tabacos hechos enteramente a mano (cuando el contribuyente sea fabricante)	23.0
Tabacos en general (cuando el contribuyente sea fabricante)	120.0

Por ejemplo, si una persona vendiera al público en general a \$1,000, causando un IVA a la tasa de 16% de \$160, y un IVA acreditable de \$50, en un esquema sin beneficios fiscales, dicho contribuyente tendría que pagar al fisco la diferencia entre ambas cantidades, es decir, \$110.

En cambio, si se tratara de un contribuyente dedicado al comercio que tributa en el RIF, a pesar de haber cobrado los mismos \$160 de IVA, únicamente pagaría al SAT 2% del precio de venta, es decir, \$20, pero no tendría derecho a acreditar cantidad alguna de IVA, toda vez que existe una especie de acreditamiento "ciego" incluido dentro del porcentaje disminuido de 2%.

A la cantidad a pagar - \$20 - habría que aplicarle todavía el porcentaje de reducción que corresponda en función del número de años que tenga el contribuyente tributando en el RIF, con base en la siguiente tabla:

Años	Porcentaje de reducción (%)
1	100
2	90
3	80
4	70
5	60
6	50
7	40
8	30
9	20
10	10

A continuación se presenta de forma comparativa el cálculo del IVA por pagar de un contribuyente que no tributa en el RIF con uno que sí lo hace, realizando el cálculo de ambos con las mismas cifras y considerando que el que tributa en el RIF tiene ocho años de antigüedad en dicho régimen.

Cálculo del IVA de contribuyente que no tributa en el RIF			
Concepto	Importe	Tasa	IVA trasladado al adquirente
Enajenación de bienes a clientes identificados (a)	70,000.00	16%	11,200.00
Enajenación de bienes a público en general (b)	130,000.00	16%	20,800.00
Total de actos o actividades realizados en el mes ©	200,000.00		32,000.00
Compras y gastos afectos al IVA	80,000.00	16%	12,800.00
Declaración:			
Total de actos o actividades realizados en el mes	200,000.00	16%	32,000.00
Compras y gastos afectos al IVA	80,000.00	16%	-12,800.00
Cantidad a pagar			19,200.00

Cálculo del IVA de contribuyente que tributa en el RIF			
Cálculo del IVA de operaciones con clientes identificados			
Concepto	Importe	Tasa	IVA trasladado al adquirente
Enajenación de bienes a clientes identificados (a)	70,000.00	16%	11,200.00
Total de actos o actividades realizados en el mes	70,000.00		11,200.00
Compras y gastos afectos al IVA	80,000.00	16%	12,800.00
Proporción de operaciones con clientes identificados (a / c)			35%
Declaración:			
Total de actos o actividades realizados en el mes	70,000.00	16%	11,200.00
Compras y gastos afectos al IVA	80,000.00		- 4,480.00
Cantidad a pagar			6,720.00
Cálculo del IVA de operaciones con público en general			
Concepto	Importe	Tasa	IVA trasladado al adquirente
Enajenación de bienes a público en general (b)	130,000.00	16%	20,800.00
Total de actos o actividades realizados en el mes	130,000.00		20,800.00
Declaración:			
Total de actos o actividades realizados en el mes	130,000.00	0.02	2,600.00
Porciento de reducción aplicable con base en el número de años de tributación en el RIF			30%
Cantidad a pagar			1,820.00

Además, se establecía que tratándose de contribuyentes que tributaran en el RIF, cuyos ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$300,000 durante cada uno de los años en que tributaran en el citado régimen, el porcentaje de reducción aplicable sería 100%.

Cabe señalar que la RRMF 9.13, vigente en 2021, “*Limitante para contribuyentes que obtengan ingresos hasta \$300,000.00*” precisaba que para determinar si el contribuyente se encontraba dentro de este límite de ingresos, debía considerarse, además de los afectos al RIF, los obtenidos por concepto de salarios, arrendamiento de inmuebles e intereses.

Derogación del RIF a partir de 2022, así como su aplicación opcional y condicionada hasta que concluya el plazo máximo de tributación

El artículo primero del “*DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos*”, publicado en el DOF el 12 de noviembre de 2021, deroga, a partir de 2022, la Sección II “*Régimen de Incorporación Fiscal*” contenido en el Capítulo II, del Título IV, de la LISR, con sus artículos 111, 112 y 113.

No obstante, a través de la fracción X del artículo segundo del Decreto en cita, se establece que los contribuyentes que al 31 de agosto de 2021 se encontraban tributando en RIF, podrán continuar aplicando el esquema de estímulos en materia del IVA y del IEPS previsto en el artículo 23 de la LIF para el Ejercicio Fiscal de 2021, durante el plazo de diez ejercicios fiscales consecutivos, contados a partir del año en que empezaron a tributar en dicho régimen, de conformidad con el párrafo decimoquinto del artículo 111 que se deroga y con la RRMF 3.13.3 antes señalada, con la condición de que cumplan los requisitos para tributar en dicho régimen.

Finalmente, hay que destacar que la tributación en el RIF a partir de 2022 resulta aplicable siempre que los contribuyentes hayan presentado su aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones ante el SAT, a más tardar el 31 de enero de 2022.

Respecto a este tema, el 7 de febrero de 2022 el SAT informó que, del total de 3 millones 258 mil 222 contribuyentes que tributaban en el RIF al 31 de enero de 2022, 1 millón 136 mil 298 presentaron el aviso correspondiente para permanecer en dicho régimen. Asimismo, 313 mil 921 contribuyentes migraron de manera automática al RESICO para personas físicas, en virtud de cumplir con todos los requisitos; por su parte, 1 millón 808 mil 003 contribuyentes que no cumplían con los requisitos migraron al Régimen de Actividad Empresarial y Profesional, información que se resume en la siguiente tabla:¹²

Personas físicas que:	Número de contribuyentes:	%
Presentaron aviso para permanecer en el RIF	1,136,298	34.9 %
Migraron en automático al nuevo régimen	313, 921	9.6 %
Migraron a otros regímenes	1,808,003	55.5 %
TOTAL	3,258,222	100 %

2. Reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta

En el “*PLAN Nacional de Desarrollo 2019-2024 (PND)*” publicado en el DOF el 12 de julio de 2019, el Ejecutivo Federal prometió que no habría incrementos de impuestos en términos reales ni aumentos a los precios de los combustibles por encima de la inflación.

Sin embargo, en el “*Programa Nacional de Financiamiento del Desarrollo 2020-2024 – (PRONAFIDE)*” se precisó que, a pesar de que la recaudación tributaria se ha fortalecido en los últimos años, México continúa posicionándose como uno de los países con menores niveles de recaudación a nivel internacional. Con base en la metodología de la OCDE, a nivel de gobierno general México recaudó 16.2% del PIB en 2017, la tasa más baja entre los países miembros de dicha organización, cuya tasa promedio de recaudación fue 34.2% del PIB y por debajo de la recaudación promedio de América Latina, la cual fue 22.8% del PIB. Además, se estableció

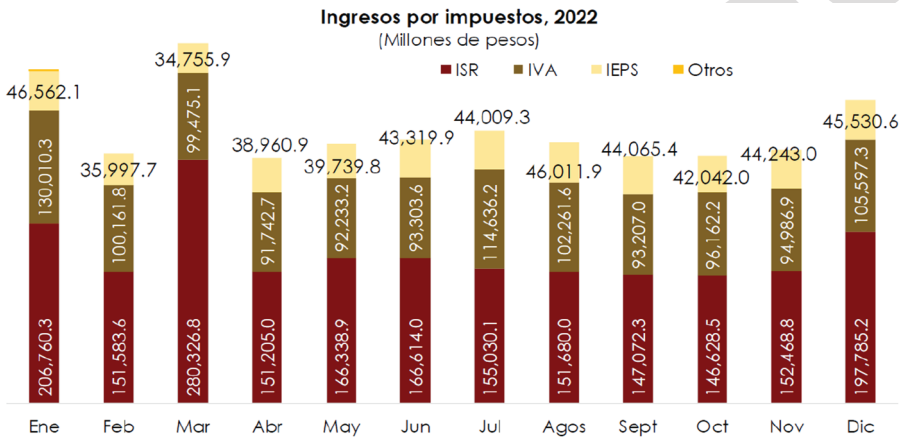
¹² SAT, comunicado de prensa, disponible en: <https://www.gob.mx/sat/prensa/cierre-del-periodo-para-la-presentacion-del-aviso-de-continuidad-en-el-regimen-de-incorporacion-fiscal-008-2022?idiom=es>

que el bajo nivel de recaudación se debía en gran medida a la evasión y elusión fiscal, así como a la existencia de tratamientos fiscales preferenciales.

En consecuencia, a través del citado PND se prometió que la SHCP, por medio de la UIF, combatiría con rigor la evasión fiscal y se abstendría de conceder exenciones, créditos y otros beneficios que solían otorgarse de forma consuetudinaria a los causantes mayores.

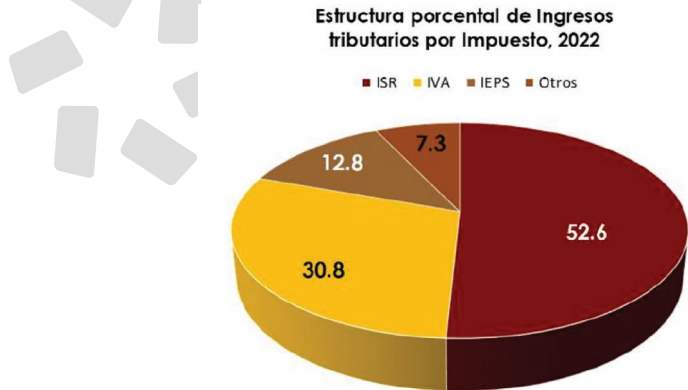
Cabe señalar que cuando se elaboró el PND, no se tenía conocimiento de la pandemia que se avecinaba ni de sus desastrosos efectos económicos, lo que ha dificultado el cumplimiento de sus objetivos en materia económica, pero no por ello se ha dado marcha atrás al combate a la evasión y a la elusión en materia tributaria, situación que se manifiesta en el hecho de que, en 2021, además del inicio de la recuperación económica, se consolidaron las estrategias del combate a la evasión fiscal y del aumento de la eficiencia recaudatoria, lo que permitió que los ingresos tributarios fueran mayores de lo programado.

Continuando con esta tendencia, la SHCP estima que en 2022 los ingresos tributarios aportarán 63.9% del total de los ingresos del Sector Público Federal, equivalente a 3 billones 944 mil 520.6 mdp. En la captación mensual resaltan los meses de enero, marzo y diciembre, con incrementos en la recaudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y del Impuesto sobre la Renta (ISR).



Fuente: Elaborado por el CEFP, con información de la SHCP.

Por tipo de impuesto, del total anual de ingresos tributarios, 52.6% proviene del ISR; 30.8% del IVA; 12.8% del IEPS; mientras que el 7.3% restante corresponde a otros impuestos.¹³



Fuente: Elaborado por CEFP, con información de la SHCP.

13 CEFP, "Pronóstico de los Ingresos del Sector Público, 2022", disponible en: <https://www.cefp.gob.mx/new/ingreso.php>

A continuación se analizan cada una de las modificaciones a la LISR que inician su vigencia a partir de 2022, así como las situaciones que las motivaron.

2.1 DISPOSICIONES GENERALES

2.1.1 *Parámetro para la determinación de la ganancia cambiaria*

Reforma al artículo 8, sexto párrafo.

La fluctuación cambiaria devengada aumenta o disminuye el valor de un crédito o deuda contratado en moneda extranjera, lo que a su vez genera un incremento o decremento, según se trate de ganancia o pérdida en el patrimonio de las personas.

Desde 2002 se estableció como parámetro para determinar *el monto máximo de la pérdida devengada por la fluctuación cambiaria*, el tipo de cambio que determina BANXICO para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana y que publica en el DOF.

Es por ello que, con la finalidad de complementar el contenido de la disposición en comento, se modifica esta disposición para establecer como parámetro para determinar *el monto mínimo de la ganancia derivada de la fluctuación cambiaria* el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por BANXICO, evitando con ello que los contribuyentes puedan determinar menores ingresos de los que obtendrían considerando dicho tipo de cambio.

2.2 DE LAS PERSONAS MORALES

2.2.1 *Créditos respaldados*

Adición a la fracción V del artículo 11 de un quinto párrafo.

Este artículo establece una ficción jurídica, para efectos del ISR, que otorga el tratamiento de dividendos a los intereses que deriven de créditos otorgados a personas morales o establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, por personas residentes en México o en el extranjero que sean partes relacionadas de la persona que paga el crédito.

Ahora bien, como parte de los supuestos contenidos en el artículo de referencia, se incluyen los intereses que provengan de créditos respaldados, incluso cuando se otorguen a través de una institución financiera residente en el país o en el extranjero. Dicha disposición define a los créditos respaldados como:

- i) las operaciones por medio de las cuales una persona le proporciona efectivo, bienes o servicios a otra persona, quien a su vez le proporciona directa o indirectamente, efectivo, bienes o servicios a la persona mencionada en primer lugar o a una parte relacionada de ésta;
- ii) las operaciones en las que una persona otorga un financiamiento y el crédito está garantizado por efectivo, depósito de efectivo, acciones o instrumentos de deuda de cualquier clase, de una parte relacionada o del mismo acreditado, en la medida en que esté garantizado de esta forma;
- iii) el conjunto de operaciones financieras derivadas de deuda o de aquellas a que se refiere el artículo 21 de la LISR, celebradas por dos o más partes relacionadas con un mismo intermediario financiero, donde las operaciones de una de las partes dan origen a las otras, con el propósito primordial de transferir un monto definido de recursos de una parte relacionada a la otra; así como las operaciones de descuento de títulos de deuda que se liquiden en efectivo o en bienes, que de cualquier forma se ubiquen en los supuestos previstos en los dos incisos anteriores.

Cabe señalar que, de acuerdo con el criterio de los Tribunales Federales¹⁴ contenido en la tesis aislada titulada "RENTA. EL TÉRMINO 'CRÉDITOS RESPALDADOS' CONTENIDO EN LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 92 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (VIGENTE EN EL 2007) TIENE UN PROPÓSITO ANTIELUSIÓN O ANTIABUSO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 1 DE OCTUBRE DE 2007)", el legislador amplió la definición de "créditos respaldados" a otros supuestos, con el fin de no dejar resquicios donde estrategias financieras y de negocios novedosas buscaran obtener o conseguir fines o resultados análogos, todo ello dentro de un esquema y propósito antiabuso; de ahí que es irrelevante el objeto de la operación que se considera como crédito respaldado, pues lo importante es el efecto de elusión que se intenta controlar.

14 Tesis [A.]: I.4o.A. 169 A (10a.), T. C. C., Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Tomo XV, Libro 69, Tomo IV, Agosto de 2019, pág. 4637, Registro digital 2020345

Así, la reforma tiene por objeto introducir un supuesto adicional que configure la existencia de créditos respaldados. Siendo ésta una de las primeras normas de control establecidas en el ordenamiento mexicano, es evidente la necesidad de actualizarla para hacerla útil y eficaz ante nuevas planeaciones que involucren operaciones de financiamiento que erosionan la base tributaria de los contribuyentes.

Es por ello que se configura la existencia de créditos respaldados en aquellas *operaciones de financiamiento distintas a las previamente referidas en este artículo de las que deriven intereses a cargo de personas morales o establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, cuando dichas operaciones carezcan de una razón de negocios.*

2.2.2 Disminución de pagos provisionales

Reforma del artículo 14, párrafo séptimo, inciso b).

Se especifica que *la autorización para disminuir pagos provisionales se refiere en realidad al coeficiente de utilidad y no así a los pagos provisionales que derivan de la variación de dicho coeficiente.*

Asimismo, se señala que *en caso de que el pago provisional se hubiera cubierto en una cantidad menor a la que corresponda, se deberá presentar la declaración complementaria conducente, a fin de que se cubran las cantidades omitidas, con la actualización y los recargos respectivos.*

2.2.3 La nuda propiedad y el usufructo de bienes

Adición al artículo 18 de una fracción XII; de un cuarto párrafo al artículo 19.

El derecho real es el poder jurídico que se ejerce, directa e inmediatamente, sobre una cosa para obtener de ella el grado de aprovechamiento que le autoriza su título legal y es oponible *erga omnes*.

Con base en el derecho romano, la propiedad es el derecho real de usar, gozar y disponer de los bienes de forma absoluta, exclusiva y perpetua. Las características propias de este derecho son: el *ius utendi*, *ius fruendi* y *ius abutendi*, en otras palabras:

- *el derecho de uso* que se encuentra implícito en el derecho de goce, y que consiste en la utilidad que puede procurarle al propietario una cosa que es improductiva en sí misma;
- *el derecho de gozar una cosa* consiste en percibir los frutos del bien, tanto por actos materiales como por actos jurídicos; y,
- finalmente, *el derecho de “abusar” de una cosa* consiste en disponer de la misma también tanto para actos materiales (vgr. consumiéndola) como por actos jurídicos (vgr. enajenándola). La disposición de la cosa es el atributo esencial de la propiedad.¹⁵

Es importante destacar que nuestra legislación no define a la propiedad, pues el artículo 830 del CCF sólo establece que el propietario de una cosa puede gozar y disponer de ella con las limitaciones y modalidades que fijen las leyes.

Sin embargo, la propiedad se considera el derecho real más amplio para usar, gozar y disponer de las cosas, dentro del sistema jurídico positivo de limitaciones y modalidades impuestas por el legislador de cada época.

Asimismo, es necesario aclarar que la propiedad no es el único derecho real, de hecho, el CCF enumera 7: propiedad, usufructo, uso, habitación, servidumbre, hipoteca y prenda.

En cuanto al usufructo, éste se define en el artículo 980 del CCF como “*el derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos.*” Es decir, el usufructo es el desmembramiento del derecho real de propiedad, quedando en manos del usufructuario los derechos de uso y goce del bien, y en las del nudo propietario, el derecho a disponer del bien.

El artículo 1038 del CCF establece que el usufructo se extingue:

- por muerte del usufructuario;
- por vencimiento del plazo por el cual se constituyó;
- por cumplirse la condición impuesta en el título constitutivo para la cesación de este derecho;
- por la reunión del usufructo y de la propiedad en una misma persona;
- por prescripción, conforme a lo prevenido respecto de los derechos reales;
- por la renuncia expresa del usufructuario;
- por la pérdida total de la cosa que era objeto del usufructo;

15 Gutiérrez y González, Ernesto; “*El patrimonio*”; p. 256, 257, 268 y 269; Editorial Porrúa

- por la cesación del derecho del que constituyó el usufructo, cuando teniendo un dominio revocable, llega el caso de la revocación;
- por no dar fianza el usufructuario por título gratuito, si el dueño no le ha eximido de esa obligación.

Bajo este contexto, las modificaciones que se realizan a la LISR tienen como objetivo establecer los efectos fiscales de las siguientes transacciones:

- la reunión del total del usufructo y de la nuda propiedad en una misma persona (consolidación de derechos);
- enajenación de la nuda propiedad o del usufructo, y
- usufructo sobre bienes inmuebles.

2.2.3.1 Acumulación de ingresos por la consolidación de la nuda propiedad y el usufructo de un bien

Adición al artículo 18 de una fracción XII;

La autoridad ha detectado que algunos contribuyentes realizan el desmembramiento de los atributos de la propiedad, a fin de enajenar sólo la nuda propiedad del bien, reservándose por cierto tiempo el usufructo del mismo. Los contribuyentes han considerado que cuando se consolida la nuda propiedad y el usufructo no deben acumular ingreso alguno, bajo el argumento de que sólo se enajenó parte de los atributos de la propiedad.

Por lo anterior, la modificación al artículo en comento tiene la finalidad de *precisar que los contribuyentes que recurran a este tipo de prácticas deben considerar como ingreso acumulable el valor del derecho de usufructo que se determine en el avalúo que se deberá practicar por persona autorizada por las autoridades fiscales, al momento en que se consolide la nuda propiedad y el usufructo de un bien.*

Asimismo, se establece la *obligación a cargo de los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales para que, a través de declaración, informen a la autoridad fiscal las características de la operación de desmembramiento de la propiedad y los datos del contribuyente que adquirió la nuda propiedad.* En este sentido, se crea la RRMF 3.15.17. “Declaración relativa al desmembramiento de la nuda propiedad y del usufructo de un bien en los que intervenga una persona moral” la cual materializa el cumplimiento de esta obligación a través de un escrito libre en términos de la ficha de trámite 162/ISR “Declaración Informativa para Notarios Públicos y demás fedatarios, respecto al desmembramiento de los atributos de la propiedad del bien”, contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Dichos notarios, corredores, jueces y demás fedatarios deberán informar

- todos aquellos actos jurídicos por medio de los cuales se lleve a cabo el desmembramiento de los atributos de la propiedad de un bien; y,
- aquellos instrumentos por virtud de los cuales se reconozca la consolidación de los atributos de la propiedad o la extinción del derecho real de usufructo cuando en ellos una persona moral haya transmitido el usufructo o adquiriera la nuda propiedad de un bien.

2.2.3.2 Determinación de la ganancia por la enajenación de la nuda propiedad o el usufructo de un bien

Adición de un cuarto párrafo al artículo 19;

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 18, fracción IV, y 19 de la LISR, para determinar la ganancia por la enajenación de terrenos, de títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, así como de otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideran intereses en los términos del artículo 8 de la propia Ley, de piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y de las piezas denominadas onzas troy, los contribuyentes aplicarán la siguiente fórmula:

Menos:	(A)	Ingreso por la enajenación
	(B)	MOI actualizado ⁽¹⁾⁽²⁾
Igual a:		
Si $A > B$		Ganancia acumulable (LISR 18, fracción IV)

(1) La actualización del MOI se realiza como sigue:

	MOI
Por:	FAC(*)
Igual a:	MOI actualizado

(*) El cálculo del factor de actualización se realiza como sigue:

$$FAC = \frac{INPC \text{ del mes inmediato anterior a aquel en que se realice la enajenación}}{INPC \text{ del mes de adquisición}}$$

(2) En el caso de bienes adquiridos por fusión o escisión de sociedades, se considerará como MOI el valor de su adquisición por la sociedad fusionada o escidente, y como fecha de adquisición la que les hubiere correspondido a estas últimas.

No obstante, se ha detectado que algunos contribuyentes obtienen pérdidas fiscales y omiten la acumulación de ingresos derivado de la enajenación de bienes respecto de los cuales realizan el desmembramiento de la propiedad, a fin de transmitir uno de los atributos.

Lo anterior es así debido a que, para determinar la ganancia por la enajenación de la nuda propiedad, los contribuyentes comparan el precio obtenido por la enajenación de este atributo contra la totalidad del MOI, es decir, para la realización de dicha operación no consideran únicamente la parte proporcional del MOI que le correspondería a dicho atributo transmitido.

En consecuencia, se adiciona este artículo *para establecer que al determinar la ganancia en la enajenación de la nuda propiedad de un bien debe restarse del precio obtenido el MOI en la proporción del precio que corresponda a dicho atributo transmitido.*

2.2.3.3 Adquisición del derecho de usufructo de bienes inmuebles

Adición al artículo 32, con un tercer párrafo, pasando los actuales tercero, cuarto y quinto párrafos a ser cuarto, quinto y sexto párrafos; 34, con una fracción XV;

La autoridad fiscal ha detectado que, al constituir el derecho real de usufructo, los contribuyentes se aprovechan del desmembramiento de los atributos de la propiedad realizado y pretenden deducir dicho atributo como un gasto diferido, utilizando para tal efecto la tasa de 15%.

Derivado de lo anterior, se adiciona un tercer párrafo al artículo 32 de la LISR, *a fin de precisar que, al encontrarse constituido sobre un bien inmueble, el usufructo constituye un activo fijo al que resulta aplicable la tasa del 5%, de conformidad con la adición de la fracción XV al artículo 34 de la propia Ley.*

Es de extrañar que la tipificación como activo fijo se haya dado únicamente respecto al usufructo de bienes inmuebles y no respecto a todos los bienes, dejando en duda, además, el tratamiento fiscal aplicable a la parte del MOI en manos del nudo propietario. En efecto, si esta modificación tiene como propósito otorgar el tratamiento de activo fijo a la adquisición de uno de los atributos de propiedad, sería lógico que el mismo tratamiento tendría que darse a la nuda propiedad, además de que tendría que precisarse el MOI base para efectuar la deducción aplicable por el nudo propietario.

2.2.4 Razón de negocios en reestructuras corporativas

Reforma del artículo 24, primer párrafo y fracción VII, así como el actual segundo párrafo; **Adición** al artículo 24, con una fracción XI, y con los párrafos segundo y cuarto, pasando los actuales segundo y tercer párrafos a ser el tercero y quinto párrafos.

Este artículo tiene como objeto regular las autorizaciones que otorga la autoridad fiscal para la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades constituidas en México pertenecientes a un mismo grupo. Las solicitudes de autorización para enajenar acciones en estos términos se tratan de conformidad con la ficha de trámite 78/ISR "Solicitud de autorización para enajenar acciones a costo fiscal", contenida en el Anexo 1-A, como lo indica la RRMF 3.2.26.

Ahora bien, con el propósito de garantizar que la plusvalía de las acciones respecto de las cuales no se causó el impuesto correspondiente, por virtud de haberse autorizado la enajenación a costo fiscal, se grave posteriormente en México, se reforma el primer párrafo *para precisar que el beneficio de autorizar la enajenación a costo fiscal sólo se otorgará a sociedades residentes en México pertenecientes a un mismo grupo.*

Además, a fin de evitar que la reestructuración corporativa constituya un vehículo para eludir el pago del impuesto que corresponde pagar a los contribuyentes con motivo de la enajenación de acciones, *se incorporan requisitos adicionales a los ya establecidos en dicho artículo*, entre los que destacan:

- a) La presentación del *dictamen por contador público inscrito ante las autoridades fiscales, en el que se señale*:
 - el costo comprobado de adquisición ajustado de las acciones de conformidad con los artículos 22 y 23 de esta Ley, a la fecha de adquisición;
 - 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.
- b) *Señalar todas las operaciones relevantes relacionadas con la reestructuración objeto de autorización, dentro de los cinco años inmediatos anteriores a la presentación de la solicitud de autorización.*

Cuando dentro de los cinco años posteriores a que se lleve a cabo la reestructuración se celebre una operación relevante, la sociedad adquirente de las acciones deberá presentar la información a que se refiere el artículo 31-A, primer párrafo, inciso d) del CFF, en los términos establecidos en dicho precepto.

Para efectos de este artículo, se entenderá por operaciones relevantes cualquier acto, independientemente de la forma jurídica utilizada, por el 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 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 más de 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.*
8. *Se transmita uno o varios segmentos del negocio de la sociedad emisora, o bien, de la sociedad adquirente o enajenante relacionado con uno o varios segmentos del negocio de la emisora, consignados en el dictamen.*

Con estas modificaciones se pretende garantizar que la reestructuración corporativa y las operaciones relevantes anteriores y posteriores no tengan como propósito la elusión de contribuciones.

Finalmente, se precisa que, *cuando en el ejercicio de facultades de comprobación la autoridad fiscal detecte que la reestructuración carece de razón de negocios, o que se realizó sin cumplir con cualquiera de los requisitos establecidos en este artículo, la autorización quedará sin efectos y se deberá pagar el impuesto correspondiente a la enajenación de acciones*, considerando el valor en que dichas acciones se hubieran enajenado entre partes independientes en operaciones comparables, o bien, considerando el valor que se determine mediante avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales. El impuesto que así se determine lo pagará el enajenante, actualizado desde la fecha en la que se efectuó la enajenación y hasta la fecha en que se pague.

2.2.5 Deducciones

Reforma del artículo 27, fracciones III, segundo párrafo; X; XV, segundo párrafo, incisos a), tercer y cuarto párrafos, y b);

2.2.5.1 Combate al mercado ilícito de hidrocarburos y petrolíferos

Reforma del artículo 27, fracción III, segundo párrafo;

En la LH se establece expresamente que las actividades que implican la enajenación de hidrocarburos y petrolíferos, tales como la distribución, comercialización y expendio, requieren un permiso expedido por la CRE; asimismo, tratándose de la importación, se requiere un permiso expedido por la SENER.

En consecuencia, el combustible adquirido de personas que no cuentan con el permiso que las autorice para su venta es de procedencia ilícita, además que el artículo 3 de la LGSM dispone que las sociedades que tengan un objeto ilícito o ejecuten habitualmente actos ilícitos serán nulas, por lo que los actos efectuados por éstas no podrán considerarse realizados.

Por lo tanto, en armonía con las reformas al CFF en materia de combate al mercado ilícito de hidrocarburos y petrolíferos, se reforma el presente artículo *a efecto de añadir a los requisitos de deducibilidad que el CFDI contenga la información del permiso vigente expedido por la CRE o la SENER al proveedor del combustible.*

Cabe señalar que la información referida podrá verificarse en las siguientes direcciones electrónicas:

- Permisos expedidos por la CRE.- <https://www.cre.gob.mx/Permisos/index.html>
- Permisos expedidos por la SENER.- <https://www.gob.mx/sener/articulos/permisos-otorgados-por-sener-para-la-importacion-y-exportacion-de-petroliferos-e-hidrocarburos>

Asimismo, para cumplir con el objeto parafiscal de la reforma consistente en inhibir la realización de actos ilícitos, *el requisito de deducibilidad estará sujeto a que el permiso señalado no esté suspendido*, toda vez que, de acuerdo con el artículo 59 Bis de la LH, los permisos se podrán suspender cuando se prevea un peligro inminente para la seguridad nacional, la seguridad energética o para la economía nacional. *Sin embargo, jurídicamente los permisos suspendidos se consideran vigentes en tanto no se revoken, pese a que la empresa no pueda realizar operaciones al amparo de los mismos.*

Finalmente, se considera que esta medida cumple con el principio de razonabilidad legislativa en la medida que no es desproporcional el requerimiento de esta información, pues es información pública y que se actualiza periódicamente tanto por la CRE -de acuerdo con el artículo 22, fracción XXVI, inciso e) de la Ley de los Órganos Reguladores Coordinados en Materia Energética- como por la SENER.

2.2.5.2 Erogaciones por asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías

Reforma del artículo 27, fracción X;

Con la intención de fortalecer las reformas que se han aprobado en materia de subcontratación laboral, las cuales buscan, entre otros, evitar que se simulen esquemas de prestaciones de servicios o de servicios especializados, se reforma este artículo *para eliminar la excepción aplicable a los pagos por concepto de asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías, cuando los pagos se realicen a residentes en México y en el contrato se haya pactado que la prestación se realizaría por parte de un tercero.*

Esto dará lugar a que los contribuyentes que deseen deducir erogaciones por concepto de asistencia técnica, transferencia de tecnologías o regalías, reciban el servicio directamente y no a través de terceros, salvo en el caso de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo, del CFF.

2.2.5.3 Gestiones de cobro para créditos incobrables

Reforma del artículo 27, fracción XV, segundo párrafo, incisos a), tercer y cuarto párrafos, y b); **Adición** al artículo 27, fracción XV, con un cuarto párrafo, pasando los actuales cuarto y quinto párrafos a ser quinto y sexto párrafos;

La autoridad identificó lo que consideró un abuso desmedido en la deducción de créditos incobrables por parte de los contribuyentes, quienes argumentaban que no era posible recuperar el monto del crédito, aunque no agotaban los medios legales para su cobro y afectaban su resultado fiscal disminuyendo, como parte de sus deducciones, este tipo de créditos.

Así, la autoridad considera que los contribuyentes que aplicaban dicha deducción encontraron una forma de que el fisco federal asumiera, indirectamente, el costo fiscal de las deudas de los clientes, a pesar de que,

en su opinión, el incumplimiento de las obligaciones es imputable a esas compañías, al no realizar una efectiva evaluación en el otorgamiento del crédito.

Por lo tanto, se reforma este artículo *para establecer que existe notoria imposibilidad práctica de cobro de los créditos hasta el momento en que el contribuyente agote los medios legales para conseguir el cobro, y que aun teniendo derecho a éste no fue posible su recuperación, es decir, se busca que los contribuyentes no sólo demanden ante el órgano jurisdiccional o inicien procedimientos arbitrales ante la autoridad competente, sino que busquen obtener un resultado favorable a sus intereses.*

Asimismo, se adiciona un cuarto párrafo, *con la finalidad de establecer que las instituciones de crédito estarán obligadas a presentar la información que proporcionen a las sociedades de información crediticia cuando la autoridad ejerza sus facultades de comprobación.*

Dicha modificación busca aprovechar la información que actualmente las Instituciones de Crédito deben conservar y suministrar para cumplir las obligaciones establecidas, desde hace más de 20 años, en la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia, a fin de que la autoridad fiscal tenga mayores elementos para verificar que verdaderamente está frente a una notoria imposibilidad de cobro y que no se trata de créditos castigados sólo para obtener los beneficios fiscales que otorga esta deducción. Asimismo, esta modificación le dará certeza de que las Instituciones de Crédito deducirán los créditos que en realidad son reportados ante las Sociedades de Información Crediticia en términos de las disposiciones que para tal efecto ha emitido el Banco Central.

2.2.5.4 Capitalización delgada

Reforma del artículo 28, fracción XXVII, quinto y actual sexto párrafos; **Adición** al artículo 28, fracción XXVII, con un sexto y octavo párrafos, pasando los actuales sexto, séptimo y octavo párrafos a ser séptimo, noveno y décimo párrafos;

Esta fracción establece la no deducibilidad de los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan el triple de su capital contable, siempre que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero. Para verificar si el contribuyente se ubica en este supuesto, la fracción referida permite considerar como “capital contable” al resultado de la siguiente fórmula:

Saldos iniciales y finales del ejercicio de sus cuentas de:

- capital de aportación,
- utilidad fiscal neta y
- utilidad fiscal neta reinvertida

Resultado / 2 = “Capital contable” opcional

En este orden de ideas se ha detectado que algunos contribuyentes que, financieramente se encuentran infracapitalizados, realizan planeaciones con el objeto de incrementar su cuenta de capital de aportación (CUCA) a través de la adquisición de nuevas empresas, y con ello, deducen mayor cantidad de intereses de los que legalmente les correspondería.

Derivado de lo anterior se reforma este artículo *con la finalidad de establecer que no podrá ejercerse la opción a que se refiere este párrafo cuando el resultado de la operación antes mencionada sea superior al 20% del capital contable del ejercicio de que se trate, excepto que, durante el ejercicio de facultades de comprobación, el contribuyente acredite ante las autoridades fiscales que las situaciones que provocan la diferencia entre dichas cantidades tienen una razón de negocios y demuestre que la integración de sus cuentas de capital de aportación, utilidad fiscal neta, utilidad fiscal neta reinvertida y pérdidas fiscales pendientes de disminuir tienen el soporte correspondiente.*

De igual forma, *se incluyen en los conceptos para realizar el cálculo del capital contable del ejercicio a las pérdidas fiscales pendientes de disminuir que no hayan sido consideradas en la determinación del resultado fiscal.* Lo anterior, a fin de considerar dentro de dicho cálculo todos los atributos fiscales.

Por otro lado, se ha detectado que diversos contribuyentes hacen uso de la excepción aplicable a las deudas contraídas para la construcción, operación o mantenimiento de infraestructura productiva al encontrarse “vinculada” con áreas estratégicas para el país o para la generación de energía eléctrica.

No obstante, esta excepción sólo resulta aplicable a quienes tienen el carácter de asignatarios o contratistas, en el caso de la exploración y extracción de hidrocarburos, toda vez que conforme al artículo 28, párrafo cuarto de la CPEUM, es la Nación quien lleva a cabo esta actividad por conducto de particulares y Empresas Productivas del Estado al amparo de contratos y asignaciones, respectivamente.

A diferencia de lo señalado, la generación de energía eléctrica únicamente puede llevarse a cabo por quienes son titulares de los distintos permisos establecidos en la Ley de la Industria Eléctrica o de la dero-

gada Ley del Servicio Público de Energía Eléctrica; tratándose de generación de energía nuclear y minerales radioactivos, las autorizaciones y asignaciones, respectivamente, se otorgan conforme a la Ley Reglamentaria del Artículo 27 Constitucional en Materia Nuclear y, en el caso de telégrafos, radiotelegrafía y correos el otorgamiento de la concesión o el permiso será conforme a lo dispuesto en la Ley de Vías Generales de Comunicación.

En ese sentido se *aclara que la excepción contenida en eprecepto normativo siempre ha sido aplicable sólo a quienes ostenten la titularidad mediante el documento expedido por la autoridad competente conforme a la Ley de la materia, con el cual se acredite que pueden realizar las mismas por cuenta propia.*

Finalmente, la autoridad fiscal, en ejercicio de sus facultades de comprobación, ha detectado que existen grupos empresariales que, para beneficiarse de la excepción en materia de capitalización delgada, relativa a la exclusión de las contraídas por los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto, introducen en la estructura de su grupo empresarial SOFOMES ENR, las cuales tienen operaciones de manera preponderante con sus partes relacionadas nacionales y extranjeras, muchas de ellas ubicadas en paraísos fiscales.

En esas revisiones se ha conocido que esas SOFOMES ENR, que se introducen en estas estructuras, no cumplen con la finalidad para la cual fueron constituidas, es decir, hacer el crédito más barato y asequible para los sectores más vulnerables de la sociedad que no cuentan con acceso al crédito tradicional.

En consecuencia, se adiciona esta fracción con un octavo párrafo, *con el fin de establecer que la excepción señalada en cuanto a que no se incluirán dentro de las deudas que devengan intereses a cargo del contribuyente para el cálculo del monto en exceso de ellas al triple de su capital contable, las contraídas por los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto, no resultará aplicable para sociedades financieras de objeto múltiple no reguladas (SOFOMES ENR) que para la consecución de su objeto social realicen actividades preponderantemente con sus partes relacionadas, nacionales o extranjeras.*

2.2.5.5 Inversiones

Reforma del artículo 31, segundo y sexto párrafos; 32, actual quinto párrafo; 34, fracción I, inciso b);

2.2.5.5.1 Conceptos que integran el monto original de la inversión

Reforma del artículo 31, segundo párrafo;

Con la finalidad de aclarar los elementos que forman parte del MOI, se reforma este artículo *para incluir en dicho monto las erogaciones por concepto de emplazamiento físico, instalación, montaje, manejo, entrega, así como los relativos a los servicios contratados.*

2.2.5.5.2 Aviso por la enajenación de bienes que dejan de ser útiles

Reforma del artículo 31, sexto párrafo;

La obligación de presentar el aviso cuando los bienes dejaban de ser útiles para obtener ingresos se encontraba establecida en el artículo 41 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 1997; sin embargo, con objeto de generar una importante disminución de cargas administrativas y una franca simplificación administrativa para los contribuyentes, con la reforma del 29 de diciembre de 1997 que entró en vigor el 1° de enero de 1998, se consideró procedente la eliminación de la presentación de diversos avisos, incluido el que nos ocupa.

Derivado de dicha eliminación, las autoridades fiscales han detectado, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, que diversos contribuyentes implementan estrategias agresivas en virtud de las cuales continúan dando efectos fiscales a bienes que han dejado de ser útiles para generar ingresos o, incluso, dan de baja anticipadamente bienes que aún son útiles, lo cual ha generado deducciones indebidas.

Por lo anterior, con la finalidad de inhibir dichas conductas, a efecto de tener mayor control sobre dichos bienes, y en congruencia con las obligaciones a cargo de personas físicas, se reforma este artículo *con objeto de reestablecer la obligación a cargo de personas morales de presentar el aviso respecto de aquellos bienes que han dejado de ser útiles para generar ingresos.*

2.2.5.5.3 Inversiones del sector minero

Reforma del artículo 32, actual quinto párrafo; 34, fracción I, inciso b);

De conformidad con los artículos 16 de la Ley General de Bienes Nacionales y 15 y 19 de la Ley Minera, un título de concesión minera es aquél que confiere derechos a los particulares para explorar y explotar un lote minero.

El artículo 32, primer y tercer párrafos de la LISR, establece que se consideran inversiones, entre otros, los gastos diferidos, definidos como los activos intangibles que permiten la explotación de bienes de dominio público o la prestación de un servicio concesionado. Dichos gastos diferidos se deducen en el por ciento obtenido a través de dividir la unidad entre el número de años por los cuales se otorgó la concesión.

Sin embargo, se ha detectado como práctica indebida de los contribuyentes del sector minero deducir erogaciones realizadas para la adquisición de títulos de concesiones mineras (derechos de explotación) como gastos en periodo preoperativo, lo que implica aplicar una deducción mayor (10%) en relación con la vida útil de la concesión.

Por lo tanto, con objeto de dotar de certeza jurídica a los contribuyentes y evitar abusos en la aplicación e interpretación de la LISR, respecto al tratamiento de erogaciones realizadas para la adquisición de títulos de concesiones mineras (derechos de explotación), se reforma el artículo 32, quinto párrafo, *haciendo patente que dichas erogaciones, por su propia naturaleza de gasto diferido, no forman parte de las erogaciones realizadas en periodo preoperativo.*

Además, la autoridad fiscal, a través del ejercicio de facultades, ha detectado que los contribuyentes del sector minero clasifican incorrectamente las erogaciones para construir —entre otros, rampas, caminos, túneles y puentes— como gastos del ejercicio, lo que ocasiona que se erosione la base del ISR, ya que dichas erogaciones realizadas en un lote minero deben ser clasificadas fiscalmente como activos fijos, en términos del artículo 36, fracción VI, del ordenamiento en comento, y ser deducibles conforme a las reglas de deducción de inversiones, establecidas en la ley de citado impuesto, es decir, aplicando anualmente como por ciento máximo autorizado el 5% de su valor. En consecuencia, a fin de confirmar el tratamiento descrito, se modifica el artículo 34, fracción I, inciso b), *a efecto de precisar que las construcciones a que se refiere ese supuesto legal también incluyan las instalaciones o mejoras permanentes en un lote minero conforme a la Ley Minera.*

2.2.6 Sector financiero

Reforma del artículo 50, primer párrafo; 55, fracción IV; 56; 126, cuarto párrafo; 166, cuarto párrafo;

2.2.6.1 Deducción de reservas técnicas

Reforma del artículo 50, primer párrafo;

Se reforma este artículo *para especificar que es requisito para la procedencia de la deducción de las reservas técnicas que éstas se constituyan conforme a las disposiciones legales emitidas por la autoridad encargada de su inspección y vigilancia del sector, por ser éste un requisito que dicho sector debe cumplir en su operación, garantizando así que la autoridad fiscal pueda verificar que dichas reservas se encuentran correctamente constituidas y, por tanto, concluir si resultan estrictamente indispensables para cada contribuyente.*

2.2.6.2 Declaración informativa del sector financiero

Reforma del artículo 55, fracción IV;

La modificación a este artículo tiene como propósito contar con información oportuna que apoye en el ejercicio de las facultades de fiscalización, por lo que *la declaración informativa de los depósitos en efectivo que se realicen en las cuentas abiertas a nombre de los contribuyentes en las instituciones del sistema financiero se presente mensualmente a más tardar el día 17 del mes siguiente al que correspondiera la información, en lugar de anualmente.*

Para tal efecto, a través de los artículos Trigésimo Segundo y Trigésimo Tercero Transitorios de la RMF se establece la forma en que se cumplirá con tal obligación:

TRIGÉSIMO

Segundo. Para los efectos de la regla 3.5.21. y el artículo 55, fracción IV de la Ley del ISR, *en el ejercicio 2022 los contribuyentes presentarán la declaración informativa de depósitos en efectivo por cada mes del ejercicio, a partir del mes siguiente a aquel en que se libere la declaración respectiva en el Portal del SAT.*

TRIGÉSIMO

Tercero. Para los efectos del artículo 55, fracción IV de la Ley del ISR, la información correspondiente al ejercicio fiscal 2021 se proporcionará a través de la forma electrónica IDE-M "Declaración mensual de depósitos en efectivo", contenida en el Anexo 1, rubro A, numeral 2.

La citada declaración se obtendrá en el Portal del SAT y se podrá presentar a través de los medios señalados en dicho portal, utilizando la e.firma de la institución de que se trate.

Tratándose de la adquisición en efectivo de cheques de caja, la información se deberá proporcionar, cualquiera que sea el monto de los mismos.

2.2.6.3 Actualización de la referencia a sociedades anónimas con concesión para actuar como bolsa de valores

Reforma del artículo 56; 126, cuarto párrafo; 166, cuarto párrafo;

A efecto de actualizar el marco normativo, se modifican a los artículos 56, 126 y 166 de la Ley en comento, a fin de que en los mismos no sólo se considere como bolsa de valores a la Bolsa Mexicana de Valores, sino a cualquier sociedad anónima que obtenga el título de concesión correspondiente que otorga la SHCP, de tal forma que cuando se lleguen a otorgar otros títulos de esta naturaleza no sea necesario señalar expresamente a la sociedad de la que se trate. Lo anterior, sumado al hecho de que, desde el 29 de agosto de 2017, la Bolsa Interinstitucional de Valores (BIVA) obtuvo el título de concesión para operar como bolsa de valores en México.

2.2.7 Pérdidas fiscales

Reforma del artículo 57, séptimo párrafo; 58, tercer párrafo; **Adición** al artículo 57, con un octavo párrafo; 58, cuarto y quinto párrafos, pasando los actuales cuarto y quinto párrafos a ser sexto y séptimo párrafos;

2.2.7.1 Amortización de pérdidas fiscales en escisión de sociedades

Reforma del artículo 57, séptimo párrafo; **Adición** al artículo 57, con un octavo párrafo;

La autoridad fiscal ha detectado que, al momento de disminuir sus pérdidas fiscales mediante una escisión, los contribuyentes dividen sus pérdidas entre la sociedad escidente y las escindidas, sin considerar limitación alguna en cuanto al giro de la sociedad que recibe dichas pérdidas, por lo cual, una sociedad que realiza actividades de distinto giro a la sociedad escidente disminuye de sus utilidades fiscales las pérdidas transmitidas con motivo de la escisión, siendo que ella no las generó.

Como ejemplo de lo anterior, la exposición de motivos señala lo siguiente:

"una empresa que se dedicó a fabricar y comercializar aparatos electrónicos y que obtuvo pérdidas relativas a dicho giro, por lo que, con la finalidad de aprovechar tales pérdidas, a través de una escisión de empresas, pretende que otra empresa que se dedica a fabricar y comercializar productos alimenticios disminuya dichas pérdidas de las utilidades generadas en el giro de los productos alimenticios, bajo el argumento de que ambas empresas se dedican a la fabricación y comercialización de bienes tangibles; sin embargo, dichos giros no tienen relación alguna entre ellos, es decir, las actividades de dichos negocios no son coincidentes."

Derivado de lo anterior se modifica este artículo, con la finalidad de establecer que los contribuyentes que realicen escisiones deben dividir las pérdidas únicamente entre las sociedades escidentes y escindidas que se dediquen al mismo giro.

2.2.7.2 Cambio de socios o accionistas en sociedades con pérdidas

Reforma del artículo 58, tercer párrafo; **Adición** al artículo 58, cuarto y quinto párrafos, pasando los actuales cuarto y quinto párrafos a ser sexto y séptimo párrafos;

Este artículo establece las reglas para la amortización de pérdidas en la fusión de sociedades. Asimismo, señala que cuando cambien los socios o accionistas que posean el control de una sociedad que tenga pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir, dicha sociedad únicamente podrá disminuir las pérdidas contra las utilidades fiscales correspondientes a la explotación de los mismos giros en los que se produjeron las pérdidas.

Con la reforma a este artículo, además de actualizar la LISR para considerar nuevas prácticas efectuadas por los contribuyentes para llevar a cabo el cambio de socios o accionistas, se precisa que las disposiciones aplicables al cambio de accionistas sólo aplican cuando previamente la sociedad se haya fusionado, quedando en los siguientes términos:

“... se considera que existe cambio de socios o accionistas que posean el control de una sociedad, cuando en uno o más actos realizados dentro de un periodo de tres años, contados a partir de que se lleve a cabo la fusión:

- I. Cambien los tenedores, directa o indirectamente, de más del cincuenta por ciento de las acciones o partes sociales con derecho a voto de la sociedad de que se trate.*
- II. Cambien los tenedores, 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, de la sociedad de que se trate.*
 - b) Los que permitan dirigir la administración, la estrategia o las principales políticas de la sociedad de que se trate, ya sea a través de la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.*
- III. 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 efectos de las fracciones anteriores, 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.”

Finalmente, se precisa que dichos cambios no consideran a las acciones colocadas entre el gran público inversionista.

2.2.8 Eliminación de personas físicas del régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

Reforma del artículo 74, decimoprimer, decimosegundo, decimotercero y decimocuarto párrafos; **Derogación** del artículo 74, fracción III, del primer párrafo; 74-A; 75, tercer párrafo;

Las adecuaciones a este artículo tienen por objeto eliminar las referencias a personas físicas que realicen estas actividades, toda vez que migrarán al nuevo RESICO.

2.2.9 Obligaciones en materia de partes relacionadas

Reforma del artículo 76, fracciones IX, párrafos primero y cuarto, X y XII; 76-A, primer párrafo; 90, decimoprimer párrafo; 179, primero, segundo y tercero párrafos; **Aición** al artículo 76-A, con un segundo párrafo, pasando el actual segundo párrafo a ser tercer párrafo;

DISPOSICIONES VIGENTES EN 2021

- El artículo 179, quinto párrafo de la LISR, disponía *“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.”*
- Los artículos 76, fracciones I y XII y 90 de la LISR, establecían que los contribuyentes, personas físicas y morales que celebraran operaciones con partes relacionadas tanto residentes en territorio nacional como en el extranjero, debían obtener y conservar la documentación comprobatoria con la que demostraran que el monto de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas se efectuaron considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, además de que tenían que aplicar los métodos establecidos en el artículo 180 de la Ley mencionada.
- Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 76, fracciones IX y X del mismo ordenamiento que determinaban
 - i) la forma en que debían cumplir las obligaciones las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, y,
 - ii) la obligación de presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, respectivamente.

DISPOSICIONES APLICABLES A PARTIR DE 2022

- La definición de partes relacionadas no sufre cambio alguno, sin embargo, al considerar que esta definición es amplia, se determina que no es relevante la residencia fiscal de la parte relacionada, por lo que se reforma el artículo 76, fracciones IX y X, *para eliminar la referencia a residentes en el extranjero.*
- Asimismo, se realizan precisiones en los artículos 76, fracciones IX y XII, 90 y 179 de la Ley referida anteriormente, *para brindar seguridad jurídica y homologar con el contenido del artículo 180 de la misma Ley, en cuanto a la referencia a márgenes de utilidad.*
- Por otro lado, con el propósito de brindar a los contribuyentes certidumbre y seguridad en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en la materia específica de precios de transferencia, *se precisa, en los incisos del artículo 76, fracción IX, el contenido de la documentación comprobatoria con la que se demostrará que el monto de los ingresos y deducciones están efectuadas de acuerdo a los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieren utilizado partes independientes en operaciones comparables.* En consecuencia, todas las personas que realicen estas operaciones deberán cumplir con lo siguiente:
 - a) *El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.*
 - b) *Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente y la parte o partes relacionadas con las que se celebren operaciones, por cada tipo de operación.*
 - c) *Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación, así como con los datos y elementos de comparabilidad que establece el artículo 179 de esta Ley.*
 - d) *El método aplicado conforme al artículo 180 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación, así como el detalle en la aplicación de los ajustes que, en su caso, se hayan realizado en los términos del artículo 179, tercer párrafo de esta Ley.*

Dicha documentación e información deberá registrarse en contabilidad, identificando en la misma el que se trata de operaciones con partes relacionadas.

Es importante destacar que continúa la excepción aplicable a los contribuyentes que realizan actividades empresariales, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, así como a los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de \$3'000,000.00, los cuales no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto por lo que se refiere a las operaciones que se realicen entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes, así como los que tengan el carácter de contratistas o asignatarios en términos de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos.

- Además, con la finalidad de homologar la fecha de cumplimiento establecida para la presentación de la declaración informativa y la declaración informativa local de partes relacionadas, con la presentación del dictamen, se reforma el plazo establecido en los artículos 76, fracción X y 76-A, por lo que *todas las personas que realicen este tipo de operaciones deberán presentar dicha declaración a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.*
- Finalmente, a través de la RRMF 2.8.3.5. se establece el *procedimiento para presentar declaraciones informativas*, obligación que se cumplirá a través del Portal del SAT, en el apartado de "Declaraciones", conforme a lo siguiente:
 - I. Ingresarán al subapartado de "Informativas" y elegirán la declaración informativa que se desea presentar.*
 - II. El acceso a la declaración se realizará con la clave en el RFC y Contraseña o e.firma.*
 - III. Seleccionarán el periodo a declarar y el tipo de declaración.*
 - IV. Para el llenado de la declaración se capturarán los datos habilitados por el programa citado.*
 - V. Concluida la captura, se enviará la declaración a través del Portal del SAT. El citado órgano desconcentrado enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse de recibo electrónico de la información recibida, el cual contendrá, entre otros, el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado por dicho órgano.*

Se considera que los contribuyentes han cumplido con su obligación en los términos de las disposiciones fiscales, cuando hayan presentado la información completa en la declaración correspondiente.

Las declaraciones informativas que se presentarán mediante el procedimiento descrito, son las siguientes:

- I. Declaración informativa de empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación (DIEMSE).*

- II. Declaración informativa de las entidades extranjeras sujetas a regímenes fiscales preferentes.
- III. Declaración informativa de operaciones relevantes.
- IV. Declaración informativa de operaciones realizadas por cuenta de los integrantes del consorcio petrolero.
- V. Declaraciones anuales informativas de partes relacionadas (maestra, país por país y local).
- VI. Declaración informativa para notarios públicos y demás fedatarios (DeclaraNOT en línea).

2.2.10 Modificaciones con motivo de la obligatoriedad del dictamen fiscal

Reforma del artículo 4, primer párrafo; 42, tercer párrafo; 76, fracción XIX, párrafo primero;

La modificación a los artículos 32-A y 32-H del CFF hizo necesario realizar las *adecuaciones correspondientes en los preceptos legales que hacen referencia únicamente a la posibilidad de optar por presentar el dictamen, a efecto de que estas también contemplen su obligatoriedad.*

2.2.11 Aviso de enajenación de acciones efectuada entre residentes en el extranjero

Adición al artículo 76, con una fracción XX;

El artículo 161, párrafos primero a quinto, establece que, tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, el impuesto se determinará aplicando la tasa de 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna.

Asimismo, dicho precepto señala que la retención deberá efectuarse por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México; en caso distinto, el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país enterará el impuesto mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

De lo anterior se desprende que:

- No existe un mecanismo que permita identificar este tipo de operaciones.
- En aquellos casos en que el adquirente no se encuentra obligado a efectuar la retención, el pago del impuesto queda al arbitrio del enajenante, es decir, el residente en el extranjero sin establecimiento permanente, sin que la autoridad fiscal pueda requerir su pago, al ser operaciones celebradas en el extranjero y de las cuales no tiene conocimiento, a pesar de que se encuentran obligados al pago del impuesto al tratarse de ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional.
- La persona moral emisora de las acciones correspondientes tendrá conocimiento del cambio de accionistas, debido a que recibe la solicitud de inscripción en el libro de socios y accionistas por parte del adquirente.

Es por ello que, con el propósito de coadyuvar al fortalecimiento de su gobierno corporativo, al conocer de manera efectiva cómo está conformada su estructura, permitiendo también que los inversionistas cuenten con la certeza respecto del funcionamiento y beneficio de la empresa, se adiciona una fracción XX, estableciendo la *obligación de las personas morales de presentar un aviso, a fin de que informen al SAT respecto a la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes que lleven a cabo residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país*, en los medios y formas que se establezcan para tal efecto mediante reglas de carácter general, al ser responsables solidarios en el pago de las contribuciones.

La información a que se refiere esta fracción deberá presentarse a más tardar durante el mes siguiente a la fecha en que ocurra la operación, y deberá contener por lo menos los siguientes datos:

- a) Fecha de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes en términos del artículo 161 de esta Ley.
- b) Nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.
- c) Fecha de entero del impuesto sobre la renta.
- d) Monto del impuesto pagado.

Al respecto, la RRMF 3.9.18. establece que los contribuyentes presentarán la información y documentación a que se refiere la *ficha de trámite 157/ISR "Aviso de enajenación de acciones llevadas a cabo entre residentes en el extranjero"*, contenida en el Anexo 1-A.

2.2.12 Determinación de la utilidad fiscal neta

Reforma del artículo 77, tercer párrafo;

Con el objetivo de que no exista duda de que la intención del legislador, desde la reforma a este párrafo en el año 2004, es que en la determinación de la UFIN no se debe restar la PTU pagada, toda vez que, para la determinación del resultado fiscal, conforme a lo establecido en el artículo 9, segundo párrafo, fracción II de la LISR, ya se encuentra establecido que dicho concepto debe ser disminuido, se modifica el tercer párrafo del artículo 77, con el único fin de precisar que la PTU pagada no es un concepto que se tenga que restar para la determinación de la utilidad fiscal neta.

En consecuencia, la determinación de la UFIN queda como sigue:

Cálculo		Observaciones
Menos:	Resultado fiscal	Ya incluye la PTUE pagada, que es una partida no deducible en términos del artículo 28, fracción XXVI
	• ISR	i) No se restan las partidas no deducibles señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28
	• No deducibles	ii) Sí se resta la contenida en la fracción XXVI, que es la PTUE generada en el ejercicio de cálculo de la UFIN. iii) No se resta la PTUE pagada en el ejercicio, por lo que como ya está incluida en la determinación del resultado fiscal, o se suma dicha PTUE pagada o se disminuye de las partidas no deducibles que sí se restan.
	• $MRU = (D + MPI + MPI_2) - DN - AC$	Cuando en el ejercicio por el cual se calcule la utilidad fiscal neta, la persona moral de que se trate tenga la obligación de acumular los montos proporcionales de los impuestos sobre la renta pagados en el extranjero de conformidad con los párrafos segundo y cuarto del artículo 5 de la LISR, se deberá disminuir a la cantidad que se obtenga el monto que resulte por aplicar esta fórmula.
Igual a:	UFIN positiva, o UFIN negativa (cuando el ISR, las partidas no deducibles y el MRU sean mayores que el Resultado fiscal)	
Menos:	Utilidad base del ISR pagado al distribuir dividendos que no provienen de CUFIN que se acreditó vs el ISR del ejercicio	LISR 10, quinto párrafo fracción II
Igual a:	• UFIN positiva o • UFIN negativa (sólo si antes de restar esta última partida el resultado ya era negativo) • CERO (cuando la utilidad base del ISR pagado al distribuir dividendos que no provienen de CUFIN exceda a la UFIN positiva previa)	

2.3 DE LAS PERSONAS FÍSICAS

2.3.1 Eliminación de conceptos que se asimilan a salarios

Reforma del artículo 94, séptimo párrafo;

Es importante señalar que los asimilados a salarios no pueden tributar en el RESICO, toda vez que en éste únicamente pueden tributar personas físicas que realicen actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes.

En este sentido se precisa que *los asimilados a salarios a que se refieren las fracciones IV, V y VI del artículo 94 de la LISR*, a saber:

- IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.
- V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este.

- VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.

Al obtener ingresos mayores 75 millones de pesos, deben tributar conforme al Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales.

2.3.2 Actividades empresariales y profesionales

Reforma del artículo 106, sexto párrafo; 110, fracciones II, primer párrafo y X;

2.3.2.1 Declaración informativa de personas físicas

Reforma del artículo 106, sexto párrafo;

Se modifica *para eliminar la referencia de la declaración informativa*, virtud de que no existe obligación en ley de presentar declaraciones informativas por retenciones de servicios profesionales.

2.3.2.2 Contabilidad electrónica y declaración informativa

Reforma del artículo 110, fracciones II, primer párrafo y X;

En virtud de la derogación del RIF, se elimina del artículo 110, fracción II, la obligación de llevar contabilidad y expedir comprobantes como lo hacían los contribuyentes de dicho RIF, obligación prevista para las personas físicas con actividad empresarial y profesional cuyos ingresos no excedieran de dos millones de pesos. Sin embargo, dicha posibilidad se conserva a través de la siguiente RRMF:

REGISTRO DE INGRESOS Y GASTOS EN “MIS CUENTAS”

2.8.1.4. *Para los efectos del artículo 28, fracción III del CFF, así como la Sección II, Capítulo II, Título IV de la Ley del ISR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2021, en relación con lo dispuesto en la fracción IX del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el DOF el 12 de noviembre de 2021, los contribuyentes cuyos ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N.), así como los contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Secciones I y III de la Ley del ISR que hubieren percibido en el ejercicio inmediato anterior ingresos en una cantidad igual o menor a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.), así como las Asociaciones Religiosas que tributen conforme al Título III de la Ley del ISR, deberán ingresar a la aplicación electrónica “Mis cuentas”, disponible a través del Portal del SAT, para registrar los datos correspondientes a sus ingresos y gastos. Los ingresos y gastos amparados por un CFDI, no será necesario registrarlos en la citada aplicación, por lo que únicamente deberán capturarse aquellos que no se encuentren sustentados en dichos comprobantes.*

...

Sin embargo, hay que destacar que la obligación de llevar contabilidad en términos del artículo 28 del CFF, implica:

- (1) Integrarla en términos de la fracción I del citado artículo 28 y 33, apartado A, de su reglamento;
- (2) Realizar los registros o asientos contables de conformidad con los requisitos que establezca el RCFF en su artículo 33, apartado B, así como las disposiciones de carácter general que emita el SAT;
- (3) Llevar en medios electrónicos los registros o asientos que integran la contabilidad, e
- (4) Ingresar, de forma mensual, su información contable a través de la página de Internet del SAT.

Sin embargo, de los cuatro requisitos que conlleva el cumplimiento de la obligación de llevar contabilidad, los primeros tres pueden cumplirse – por las personas físicas con actividad empresarial y profesional cuyos ingresos no excedan de 4 millones de pesos – a través del aplicativo “Mis cuentas”, tal como lo establece la RRMF 2.8.1.4., exonerándolos del 4º requisito, en términos de la siguiente RRMF:

FACILIDADES PARA LOS CONTRIBUYENTES PERSONAS FÍSICAS

2.8.1.17. *Las personas físicas que tributen conforme al Capítulo II, Secciones I y III y Capítulo III del Título IV de la Ley de ISR, cuyos ingresos totales del ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.), o que inicien actividades en el ejercicio y estimen que sus ingre-*

sos obtenidos en el mismo no excederán de la cantidad señalada, *quedarán relevados de cumplir con las siguientes obligaciones:*

- I. *Enviar la contabilidad electrónica e ingresar de forma mensual su información contable en términos de lo señalado en el artículo 28 del CFF.*
- II. *Presentar la Información de Operaciones con Terceros (DIOT) a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA.*

Finalmente, se reforma el artículo 110, fracción X, con la finalidad de que las personas físicas presenten la *declaración informativa de operaciones con partes relacionadas – nacionales o extranjeras – en el plazo que lo hacen las personas morales, en términos del artículo 76, fracción X, es decir, a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.*

2.3.2.3 Régimen de Incorporación Fiscal

Reforma del artículo 152, primer párrafo; **Derogación** de la Sección II “Régimen de Incorporación Fiscal” del Capítulo II, del Título IV, con sus artículos 111, 112 y 113; **DT2022 Segundo**, fracciones IX y X.

ANTECEDENTES

Como ya se mencionó, el RIF inició su vigencia en 2014, como un régimen de transición al régimen general de las actividades empresariales y se creó con el propósito de incorporar a la economía formal a las personas físicas que realizan estas actividades, cuyos ingresos no excedieran de los dos millones de pesos anuales. Este régimen sustituyó al Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS) y al Régimen de Intermedios, lo que hizo que partir del 1º de enero de 2014 los REPECOS migraran de forma automática al RIF.

Dicho régimen estaba dirigido a las personas físicas con actividad empresarial que enajenaran bienes o prestaran servicios, sin que para ello se requiera de un título profesional. Asimismo, a través del artículo 23 de la LIF, vigente en 2021, sus beneficios se hicieron extensivos a las personas que otorgaran el uso o goce temporal de bienes muebles.

Su fundamento jurídico se encontraba en el Título IV “De las Personas Físicas”, Capítulo II “De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales”, Sección II “Régimen de Incorporación Fiscal”, en los artículos 111 al 113 de la LISR y entre los beneficios que incluía estaba la aplicación de un descuento sobre el ISR causado, de 100% a partir del 1º año de tributación, que disminuía de forma paulatina 10% cada año, por lo que, a partir del décimo primer año, el contribuyente estaba obligado a abandonar este régimen para empezar a tributar en la Sección I “De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales”, contenido en los artículos 100 a 110.

Cabe señalar que, en términos de la RRMF 3.13.3. “Cómputo del plazo de permanencia en el RIF”, el año de tributación es cada periodo de doce meses consecutivos comprendido entre la fecha en que el contribuyente se dio de alta en el RFC para tributar en el RIF y el mismo día del siguiente año, por lo que porcentaje de descuento aplicable podía variar durante el año de calendario de que se trate.

DEROGACIÓN DEL RIF A PARTIR DE 2022, ASÍ COMO SU APLICACIÓN OPCIONAL Y CONDICIONADA HASTA QUE CONCLUYA EL PLAZO MÁXIMO DE TRIBUTACIÓN

El artículo primero del “**DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos**”, publicado en el DOF el 12 de noviembre de 2021, *deroga, a partir de 2022, la Sección II “Régimen de Incorporación Fiscal” contenido en el Capítulo II, del Título IV, de la LISR, con sus artículos 111, 112 y 113.*

Acorde con lo anterior, *se modifica el primer párrafo del artículo 152, con el fin de eliminar la referencia a la referida Sección.*

Ahora bien, las actividades que desarrollan los contribuyentes que tributan en el RIF tienen la naturaleza de actividades empresariales, al igual que algunas de las actividades comprendidas en el RESICO; en ese sentido, se establece la opción de que dichos contribuyentes tributen en este último régimen.

Dicha opción se otorga a través de la fracción IX del artículo segundo del Decreto en cita, que establece que *los contribuyentes que al 31 de agosto de 2021 estuvieron tributando en términos de la Sección II, Capítulo II, Título IV de la LISR (RIF), a partir del 1 de enero de 2022 podrán optar por continuar pagando sus impuestos de conformidad con lo previsto en la citada Sección, en los artículos 5-E de la LIVA y 5-D de la LIEPS vigentes hasta*

el 31 de diciembre de 2021, durante el plazo de permanencia a que se refiere el párrafo décimo quinto del artículo 111 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta 2021, cumpliendo los requisitos para tributar en dicho régimen. Para efectos de lo previsto en este artículo, los contribuyentes deberán considerar las disposiciones vigentes hasta antes de la entrada en vigor del presente Decreto.

Es de destacar que, si los ingresos obtenidos en el ejercicio por los contribuyentes que decidan permanecer en el RIF excedieran de dos millones de pesos, dejarán de tributar en ese régimen; en tanto que, si migran al nuevo RESICO, podrán permanecer en el mismo con ingresos de hasta tres millones quinientos mil pesos anuales.

Asimismo, es importante señalar que *la tributación en el RIF a partir de 2022 resulta aplicable siempre que los contribuyentes hayan presentado su aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones ante el SAT a más tardar el 31 de enero de 2022, en caso contrario, la autoridad podrá realizar la actualización correspondiente en el RFC a efecto de que dichos contribuyentes tributen en el RESICO.*

Además, a través de la RRMF 3.13.12. "Contribuyentes que no podrán tributar en el RIF", se establece que los contribuyentes que hasta el 31 de diciembre de 2021 se encontraban tributando en el RIF vigente hasta 2021, y que opten por pagar el ISR en términos del RESICO, no podrán volver a tributar en el RIF, aun cuando no hubiera transcurrido el máximo de diez ejercicios fiscales a que se refiere el artículo 111, penúltimo párrafo de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2021.

Finalmente, como ya se mencionó, el 7 de febrero de este año el SAT emitió un comunicado a través del cual informó que del total de 3 millones 258 mil 222 contribuyentes que tributaban en el RIF, al 31 de enero de 2022, 1 millón 136 mil 298 presentaron el aviso correspondiente para permanecer en dicho régimen. Además, 313 mil 921 contribuyentes migraron de manera automática al RESICO para personas físicas, en virtud de cumplir con todos los requisitos; por su parte, 1 millón 808 mil 003 contribuyentes que no cumplían con los requisitos migraron al Régimen de Actividad Empresarial y Profesional, información que se resume en la siguiente tabla:¹⁶

Personas físicas que:	Número de contribuyentes	%
Presentaron aviso para permanecer en el RIF	1,136,298	34.9 %
Migraron en automático al nuevo régimen	313, 921	9.6 %
Migraron a otros regímenes	1,808,003	55.5 %
TOTAL	3,258,222	100 %

2.3.2.4 Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas

Adición al Título IV, Capítulo II, con la Sección IV denominada "Régimen Simplificado de Confianza", que comprende los artículos 113-E al 113-J; **Derogación** de la Sección II "Régimen de Incorporación Fiscal" del Capítulo II, del Título IV, con sus artículos 111, 112 y 113; **DT2022 Segundo**, fracciones VII, VIII, XI y XIII

ANTECEDENTES

Las personas físicas tributan en el ISR con base en la actividad económica que realizan y al tipo de ingreso obtenido; en función de ello, dicho ordenamiento les permite aplicar ciertas deducciones, además que les otorga exenciones y diversas facilidades administrativas, dependiendo del régimen en el que se ubique el contribuyente.

Los regímenes en vigor al 31 de diciembre de 2021 en los que tributaban las personas físicas con ingresos por la realización de actividades empresariales eran:

- Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras;
- De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales;
- Régimen de Incorporación Fiscal;
- De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

¹⁶ SAT, comunicado de prensa, disponible en: <https://www.gob.mx/sat/prensa/cierre-del-periodo-para-la-presentacion-del-aviso-de-continuidad-en-el-regimen-de-incorporacion-fiscal-008-2022?idiom=es>

De acuerdo con la SHCP¹⁷, a esa fecha había 78 millones 438 mil 291 contribuyentes personas físicas que se encontraban activas y registradas. De estos, 70 millones 990 mil 317 eran personas físicas sin actividad empresarial y 7 millones 447 mil 974 tienen actividad empresarial.

En los regímenes señalados la determinación y pago del ISR requería el cumplimiento de diversas obligaciones, lo que planteó la necesidad de contar con un régimen de tributación basado en la confianza, cuyo propósito fuera lograr la máxima simplificación en la determinación y pago de dicho impuesto, utilizando como principal eje el CFDI.

Así, a partir de 2022 se adiciona la Sección IV, al Capítulo II del Título IV de la LISR, con lo que inicia su vigencia el RESICO para personas físicas y morales, el cual, en el caso de personas físicas, es opcional y está dirigido a aquellos contribuyentes que realicen únicamente actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no excedieron de \$3'500,000. La exposición de motivos menciona que alrededor de 10 millones de personas físicas tendrían ingresos que se ubican en el rango mencionado de ingresos anuales, lo que representa que 81.6% de dichos contribuyentes se verían beneficiados con el nuevo RESICO.

Dicho régimen sustituye al RIF y al régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, los cuales se eliminan, además de que pretende incorporar tanto a contribuyentes de los regímenes de actividades empresariales y profesionales, como a las personas que obtienen ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

Finalmente, es importante destacar que con la creación de este régimen la autoridad hacendaria del país apuesta por la captación de contribuyentes en lugar de hacerlo por el monto de impuestos pagado por cada uno; asimismo, busca que los contribuyentes opten por declarar ordenadamente, dada la baja carga tributaria que representaría para ellos, lo que permitirá reducir la evasión y elusión fiscales.

PERSONAS FÍSICAS QUE PUEDEN TRIBUTAR EN EL RESICO

Con base en las disposiciones legales y administrativas, contenidas en la LISR y en la RMF, las consideraciones para determinar si una persona física puede optar por tributar en el RESICO son:

- Encontrarse activos en el RFC.
- En el caso de reanudación de actividades, que en el ejercicio inmediato anterior los ingresos amparados en comprobantes fiscales digitales por Internet no hayan excedido de tres millones quinientos mil pesos.
- Encontrarse al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- No encontrarse en el listado de contribuyentes publicados por el SAT en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación.
- Que realicen únicamente actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- Que la totalidad de sus ingresos propios de la actividad o las actividades señaladas que realicen, obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de tres millones quinientos mil pesos. Tratándose de aquellos contribuyentes que hayan excedido el monto de tres millones quinientos mil pesos, podrán volver a tributar conforme a esta Sección, siempre que los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior a aquél de que se trate, no excedan de tres millones quinientos mil pesos y hayan estado al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Respecto a este punto es necesario precisar que el importe máximo de ingresos que se considera para definir si la persona física puede tributar o no en dicho régimen en 2022, se determina con base en ingresos facturados en el ejercicio fiscal 2019 (*DT2022 Segundo, fracción XI*).

Asimismo, los contribuyentes que inicien actividades podrán optar por pagar el impuesto conforme al RESICO, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite establecido con anterioridad. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el monto si exceden o no del límite establecido, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365.

También podrán aplicar lo dispuesto en esta Sección cuando además obtengan ingresos de los señalados en los Capítulos I (sueldos y salarios) y VI (intereses) del Título IV de esta Ley, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por las actividades mencionadas, en su conjunto, no excedan de tres millones quinientos mil pesos.

¹⁷ SHCP, "Información de Finanzas Públicas y Deuda Pública, 4º trimestre de 2021". Disponible en: https://www.finanzaspublicas.hacienda.gob.mx/es/Finanzas_Publicas/Informes_al_Congreso_de_la_Union

RRMF	Título/Contenido
3.13.5.	Ingresos extraordinarios que no se consideran en el límite máximo para tributar en el Régimen Simplificado de Confianza
	<p>No se considerarán para el monto de los \$3'500,000.00 (tres millones quinientos mil pesos 00/100 M.N.), necesario para tributar en el RESICO, los ingresos que se obtengan distintos a los de la actividad empresarial a que se refieren los artículos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 93, fracciones XIX, inciso a) y XXIII - Enajenación de casa habitación y donativos; • 95 - primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación; • 119, último párrafo - transmisión de propiedad de bienes por causa de muerte, donación o fusión de sociedades ni los que deriven de la enajenación de bonos, de valores y de otros títulos de crédito, siempre que el ingreso por la enajenación se considere interés en los términos del artículo 8 de la LISR; • 130, fracción III - adquisición por prescripción; • 137 - Ingresos por la obtención de premios, y, • 142, fracciones IX y XVIII - Intereses moratorios, indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales y los ingresos provenientes de planes personales de retiro o de la subcuenta de aportaciones voluntarias.

- Las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio no excedan de novecientos mil pesos efectivamente cobrados, no pagarán el ISR por los ingresos provenientes de dichas actividades. En caso de que los referidos ingresos excedan dicho monto, a partir de la declaración mensual correspondiente se deberá pagar el impuesto conforme al RESICO, en los términos que se determine mediante reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

Para efectos del párrafo anterior, se considera que los contribuyentes se dedican exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras cuando el total de sus ingresos representan el 100% por estas actividades.

RRMF	Título/Contenido
3.13.3.	Personas físicas relevadas de presentar aviso de cambio al Régimen Simplificado de Confianza
	<p>Las personas físicas que de acuerdo a la LISR vigente al 31 de diciembre de 2021 tributaban en el Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras, están relevados de cumplir con la obligación de presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones fiscales para ubicarse en el RESICO, siendo la autoridad la encargada de realizarlo con base en la información existente en el padrón de contribuyentes al 31 de diciembre de 2021.</p> <p>Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, que no cumplan con los requisitos establecidos para tributar en el RESICO, están relevados de cumplir con la obligación de presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones fiscales para ubicarse en el Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales a que se refiere el Título IV, Capítulo II, Sección I de la LISR, siendo la autoridad la encargada de realizarlo con base en la información existente en el padrón de contribuyentes al 31 de diciembre de 2021.</p> <p>El contribuyente podrá formular las aclaraciones correspondientes aportando las pruebas necesarias que desvirtúen la actualización de sus datos en el RFC realizada por la autoridad, en los términos de la regla 2.5.8.</p>
3.13.11.	Pago del impuesto por ingresos obtenidos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
	Las personas físicas cuyos ingresos en el ejercicio excedan de \$900,000.00 (novecientos mil pesos 00/100 M.N.), deberán pagar el ISR a partir del mes en que esto suceda, por la totalidad de los ingresos obtenidos, que estén amparados por los CFDI efectivamente cobrados en el mes de que se trate.
3.13.30.	Excepción de pago por ingresos obtenidos por actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras
	<p>Se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, cuando el total de sus ingresos por dichas actividades representan el 100% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.</p> <p>A los ingresos por la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos a que se refiere el párrafo anterior, no les será aplicable la exención de \$900,000, por lo que se deberá pagar el impuesto correspondiente.</p>

Finalmente, es importante destacar que cuando los contribuyentes dejen de tributar conforme a esta Sección, por el incumplimiento de sus obligaciones fiscales, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos de la misma.

RRMF	Título/Contenido
3.13.1.	Opción para presentar el aviso de inscripción en el RFC en el Régimen Simplificado de Confianza <i>Las personas físicas que soliciten su inscripción en el RESICO, deberán realizarlo en términos de lo establecido en la ficha de trámite 39/CFF "Solicitud de inscripción en el RFC de personas físicas", a más tardar el 31 de enero del ejercicio de que se trate, cumpliendo con los requisitos y condiciones previstos en la misma.</i>
3.13.2.	Opción para reanudación y actualización para poder optar por el Régimen Simplificado de Confianza <i>Las personas físicas que reanuden actividades, podrán optar por tributar en términos de lo previsto en el RESICO, siempre que cumplan con lo establecido en los artículos antes referidos y presenten el aviso a que se refiere la ficha de trámite 74/CFF "Aviso de reanudación de actividades.</i> <i>Las personas físicas que tributen en un régimen vigente distinto al RESICO, podrán optar por tributar en este último siempre y cuando presenten su aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones a que se refiere la ficha de trámite 71/CFF "Aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones", y una vez elegida dicha opción no podrá variarla en el mismo ejercicio</i>
3.13.23.	Aviso para optar por el Régimen Simplificado de Confianza <i>Los contribuyentes que tributen en régimen general de las actividades empresariales y servicios profesionales, así como las personas que otorgan el uso o goce temporal de bienes inmuebles, que cumplan con los requisitos establecidos para tributar en el RESICO, deberán presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones de conformidad con lo establecido en la ficha de trámite 71/CFF "Aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones", contenida en el Anexo 1-A.</i>
3.13.24.	Opción de realizar actividades en copropiedad en Régimen Simplificado de Confianza <i>Las personas físicas que realicen actividades empresariales mediante copropiedad, podrán optar por tributar en el RESICO, siempre que la suma de los ingresos de todos los copropietarios por las actividades empresariales que realicen a través de la copropiedad, no excedan en el ejercicio inmediato anterior de \$3'500,000.00, y que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario por dicha copropiedad, sin deducción alguna, adicionado de los ingresos derivados de ventas de activos fijos propios de su actividad empresarial del mismo copropietario, en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido del límite citado.</i> <i>Los contribuyentes que opten por lo dispuesto en esta regla, podrán nombrar a uno de los copropietarios como representante.</i>
3.13.25.	Opción de nombrar representante común en copropiedad en Régimen Simplificado de Confianza <i>Los contribuyentes del RESICO podrán nombrar a un representante común para que, a nombre de los copropietarios, sea el encargado de cumplir con las obligaciones establecidas en las citadas leyes.</i> <i>Los contribuyentes que opten por aplicar lo señalado en el párrafo anterior, deberán manifestar esta opción al momento de su inscripción en el RFC, o bien, mediante la presentación del aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones, respectivamente, debiendo indicar la clave en el RFC de los integrantes de la copropiedad.</i> <i>En caso de sustitución del representante común o que se incorporen nuevos integrantes a la copropiedad, se deberá continuar cumpliendo con los requisitos establecidos en la LISR.</i>
3.13.26.	Validación de requisitos por autoridad para el Régimen Simplificado de Confianza <i>La autoridad fiscal verificará que los contribuyentes que opten por tributar en el RESICO, cumplen con los requisitos establecidos en dicho régimen.</i> <i>En caso de que los citados contribuyentes no se ubiquen en los supuestos para tributar en dicho régimen, la autoridad actualizará sus obligaciones fiscales para ubicarlos en el régimen de actividad empresarial y profesional y uso o goce temporal de bienes inmuebles, basándose en la información que obre en su poder.</i>
3.13.27.	Cambio por autoridad al Régimen Simplificado de Confianza <i>La autoridad fiscal actualizará las obligaciones fiscales de los contribuyentes personas físicas y morales para tributar en el RESICO, basándose en la información con la que cuente en sus registros al 31 de diciembre de 2021, llevando a cabo dicha actualización a más tardar el 6 de enero de 2022</i>
3.13.28.	Notificación de salida del Régimen Simplificado de Confianza <i>Los contribuyentes personas físicas que dejen de tributar en el RESICO, por incumplimiento de sus obligaciones fiscales, en ningún caso podrán volver a tributar en dicho régimen. Lo anterior será notificado al contribuyente a través del medio de contacto que tenga registrado y en caso de que no exista, se realizará a través de estrados en el Portal del SAT, conforme a lo dispuesto en el artículo 139 del CFF.</i>

PERSONAS FÍSICAS QUE NO PUEDEN TRIBUTAR EN EL RESICO

Ahora bien, sin importar que se exceda o no el monto mencionado de ingresos, lo cierto es que existen ciertos supuestos en los que las personas físicas no podrán tributar en este régimen:

- Sean socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley.

RRMF	Título/Contenido
3.13.10.	Contribuyentes que pueden tributar en el Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas
	<p><i>No obstante, las excepciones aplicables a las personas que pueden tributar en el RESICO, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos sí podrán inscribirse en el régimen de referencia:</i></p> <p>I. Sean socios, accionistas o integrantes de las personas morales que tributen en el Título III de la LISR – personas morales con fines no lucrativos -, siempre que no perciban de estas el remanente distribuible a que se refiere el artículo 80 de la misma Ley.</p> <p>II. Sean socios, accionistas o integrantes de las personas morales a que se refiere el artículo 79, fracción XIII de la LISR - instituciones o sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, así como las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo -, aun y cuando reciban intereses de dichas personas morales.</p> <p>III. Sean socios de sociedades cooperativas de producción integradas únicamente por personas físicas, dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, siempre que dichos socios cumplan por cuenta propia con sus obligaciones fiscales.</p> <p>Para efectos de lo anterior, se considera que no hay vinculación entre cónyuges o personas con quienes se tenga relación de parentesco en términos de la legislación civil, siempre que no exista una relación comercial o influencia de negocio que derive en algún beneficio económico.</p>

- Sean residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país.
- Cuenten con ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.
- Perciban los ingresos a que se refieren las siguientes fracciones del artículo 94 de esta ley:
 - III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.
 - IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.
 - V. Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos del capítulo de salarios.
 - VI. Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito a la persona que efectúe el pago que optan por pagar el impuesto en los términos de del capítulo de salarios.

CÁLCULO DE LOS PAGOS PROVISIONALES

El nuevo régimen prevé tasas impositivas mínimas que se aplican de manera progresiva de acuerdo con los ingresos que obtenga el contribuyente, pudiendo ser incluso de 1% cuando los ingresos anuales no son mayores de \$300,000.00, aplicando una tasa de máxima de 2.5% para quienes obtengan ingresos de \$2'500,000.00 y hasta \$3'500,000.00.

Con base en las disposiciones legales y administrativas, contenidas en la LISR y en la RMF, la mecánica para la determinación de los pagos provisionales se resume a continuación:

	<i>Ingresos que perciban en el mes por actividades empresariales, profesionales y/o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, efectivamente cobrados⁽¹⁾</i>
<i>Menos:</i>	<i>\$900,000.00 (novecientos mil pesos 00/100 M.N.)⁽²⁾</i>
<i>Igual a:</i>	<i>Base excedente para el para pago provisional (RRM 3.13.11.)</i>
<i>Por:</i>	<i>Tasa aplicable</i>
<i>Igual a:</i>	<i>Pago provisional causado</i>
<i>Menos:</i>	<i>ISR retenido⁽³⁾</i>
<i>Igual a:</i>	<i>Pago provisional a enterar</i>

(1) Ingresos amparados por los CFDI efectivamente cobrados, sin incluir el IVA, y sin aplicar deducción alguna. Los ingresos que generen a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, deberán declararse en forma independiente, en términos de lo dispuesto por la Sección III, del Capítulo II, del Título IV.

(2) Únicamente aplicable a las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

(3) Cuando los contribuyentes realicen actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes, a personas morales, estas últimas deberán retener, como pago mensual, el monto que resulte de aplicar la tasa del 1.25% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin considerar el impuesto al valor agregado

RRMF	Título/Contenido
3.13.4.	Ejercicio de la opción por el total de las actividades
	<p>Las personas físicas que opten por tributar al RESICO, deberán hacerlo por la totalidad de sus actividades empresariales, profesionales u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.</p> <p><i>Las personas físicas que estén obligadas al pago del ISR por los ingresos que generen a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares que presten los servicios de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos, por la totalidad o alguna parte de sus actividades económicas y que además obtengan ingresos por actividades empresariales, profesionales u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no podrán tributar conforme RESICO, por los referidos ingresos.</i></p>
3.13.6.	Determinación del ISR cuando los contribuyentes dejen de tributar conforme al Régimen Simplificado de Confianza
	<p><i>No serán aplicables a los contribuyentes las disposiciones del RESICO en el año de tributación en el que se dé cualquiera de los supuestos que originan la salida del régimen.</i></p> <p><i>En el mes en que se actualice cualquiera de estos supuestos los contribuyentes deberán presentar al mes siguiente las declaraciones complementarias de los meses anteriores del mismo ejercicio y realizar la determinación de sus pagos provisionales de conformidad con lo dispuesto en los artículos 106 y 116 de la LISR, según corresponda, pudiendo disminuir los pagos efectuados en los meses que aplicó las disposiciones del RESICO.</i></p>
3.13.7.	Cumplimiento de obligaciones fiscales en poblaciones o zonas rurales, sin servicios de Internet
	<p>Los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal en las poblaciones o zonas rurales sin servicios de Internet, que el SAT dé a conocer en su Portal, <i>cumplirán con la obligación de presentar declaraciones a través de Internet o en medios electrónicos, acudiendo a cualquier ADSC.</i></p>
3.13.8.	Pagos mensuales del régimen simplificado de personas físicas
	<p>Las personas físicas que tributen en el RESICO, <i>deberán presentar el pago mensual a través de la declaración "ISR simplificado de confianza. Personas físicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago.</i></p> <p><i>Dicha declaración estará prellenada con la información de los CFDI emitidos por las personas físicas en el periodo de pago.</i></p>
3.13.14.	Opción para no proporcionar el comprobante fiscal de retenciones
	<p>Las personas morales obligadas a efectuar la retención, podrán optar por no proporcionar el CFDI de retenciones, <i>siempre que la persona física que tribute en el RESICO les expida un CFDI que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del CFF en el cual se señale expresamente el monto del impuesto retenido.</i> En este caso, las personas físicas que expidan el CFDI podrán considerarlo como comprobante de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de las obligaciones de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto.</p>
3.13.15.	Entero de retenciones realizadas a las personas físicas del Régimen Simplificado de Confianza
	<p>Las personas morales deberán realizar el entero del ISR retenido a través de la presentación de la declaración R14 "Retenciones por servicios profesionales/RESICO", a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago.</p>
3.13.20.	Acreditamiento del IVA por contribuyentes del Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas
	<p>Los contribuyentes podrán acreditar el IVA que corresponda derivado de la realización de sus actividades empresariales, profesionales u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, siempre y cuando, el gasto sea deducible para efectos del ISR, con independencia de que dicho gasto no pueda ser aplicado en la determinación del pago mensual, ni en la declaración anual del ISR.</p> <p><i>Tratándose de contribuyentes del sector primario que se encuentren exentos del pago del ISR, solo procederá siempre que se pague el impuesto correspondiente por los ingresos que se consideran exentos.</i></p>
3.13.21.	Pago de IVA del Régimen Simplificado de Confianza
	<p>Las personas físicas y morales que tributen en el RESICO <i>podrán presentar el pago definitivo de IVA a través de la presentación de la declaración "IVA simplificado de confianza" a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago.</i></p> <p><i>Dicha declaración estará prellenada con la información de los comprobantes fiscales de tipo ingreso y egreso emitidos y recibidos por las personas físicas y morales en el periodo de pago.</i></p> <p><i>Las personas morales realizarán el envío de la declaración utilizando la e.firma.</i></p>

RRMF	Título/Contenido
12.3.7.	Declaración de pago provisional del ISR de personas físicas que obtienen ingresos, por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas
	Las personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, por los ingresos recibidos directamente de los adquirientes de los bienes o servicios que no opten por considerar como pago definitivo el ISR determinado y pagado por dichas personas físicas, aplicando las mismas tasas que deben emplear las plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, para efectuar las retenciones de ISR, <i>deberán acumular la totalidad de sus ingresos para realizar el cálculo del ISR, sin incluir aquellos por los cuales el contribuyente opte por pagar en términos de la Sección IV, Capítulo II, Título IV de la LISR, aplicar a dichos ingresos las tasas de retención establecidas en el artículo 113-A de la Ley del ISR y acreditar el ISR retenido por las plataformas tecnológicas, así como, efectuar el pago provisional del ISR mediante la presentación de la "Declaración de pago del ISR personas físicas plataformas tecnológicas", a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que corresponda el pago.</i>

Cabe destacar que a efecto de que los contribuyentes se familiaricen con el RESICO, durante 2022 pueden optar por realizar una sola declaración anual o declaraciones mensuales con el ajuste anual correspondiente (DT2022 Segundo, fracción VIII).

CÁLCULO DEL ISR DEL EJERCICIO

Con base en las disposiciones legales y administrativas contenidas en la LISR y en la RMF, la mecánica para la determinación del ISR del ejercicio se resume a continuación:

	<i>Total de ingresos que perciban en el ejercicio por actividades empresariales, profesionales y/o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, efectivamente cobrados (1)</i>
<i>Menos:</i>	<i>\$900,000.00 (novecientos mil pesos 00/100 M.N.) (2)</i>
	<i>Devoluciones, descuentos o bonificaciones (RRMF 3.13.13.)</i>
	<i>Pérdidas fiscales pendientes de amortizar (RRMF 3.13.22.) (3)</i>
<i>Igual a:</i>	<i>Base del ISR del ejercicio</i>
<i>Por:</i>	<i>Tasa aplicable</i>
<i>Igual a:</i>	<i>ISR causado en el ejercicio</i>
<i>Menos:</i>	<i>ISR retenido (4)</i>
	<i>ISR pagado en las declaraciones mensuales</i>
<i>Igual a:</i>	<i>ISR del ejercicio por pagar (5)</i>

(1) Ingresos amparados por los CFDI efectivamente cobrados, sin incluir el IVA, y sin aplicar deducción alguna. Los ingresos que generen a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, deberán declararse en forma independiente, en términos de lo dispuesto por la Sección III, del Capítulo II, del Título IV.

(2) Únicamente aplicable a las personas físicas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras

(3) Aplicable por personas físicas que al 31 de diciembre de 2021 tributaron en los siguientes regímenes y obtuvieron pérdidas fiscales pendientes de amortizar a esa fecha:

- Régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras;
- Régimen general de actividades empresariales y servicios profesionales, o
- Régimen de incorporación fiscal.

Y que opten por tributar en el Régimen Simplificado de Confianza, vigente a partir del 1 de enero de 2022 (RRM 3.13.22).

(4) Cuando los contribuyentes realicen actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes, a personas morales, estas últimas deberán retener, como pago mensual, el monto que resulte de aplicar la tasa del 1.25% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin considerar el impuesto al valor agregado.

(5) Los contribuyentes que opten por tributar en el RESICO y que además obtengan ingresos de los señalados en los Capítulos I (salarios) y VI (intereses), deberán determinar de forma independiente el impuesto anual inherente a los citados Capítulos (RRMF 3.13.9.).

RRMF	Título/Contenido
3.13.9.	Cumplimiento de obligaciones para contribuyentes del Régimen Simplificado de Confianza que además obtienen ingresos de los señalados en los Capítulos I y VI del Título IV de la Ley del ISR
	Los contribuyentes que opten por tributar en el RESICO y que además obtengan ingresos de los señalados en los Capítulos I (salarios) y VI (Intereses) del Título IV de la LISR, <i>deberán determinar de forma independiente el impuesto anual inherente a los citados Capítulos.</i>
3.13.13.	Disminución de devoluciones, descuentos o bonificaciones
	El importe de las devoluciones, descuentos o bonificaciones, <i>podrá ser disminuido de la totalidad de los ingresos percibidos en la declaración anual</i> , siempre que se emita el CFDI correspondiente.
3.13.22.	Aplicación de pérdidas fiscales pendientes de amortizar en el Régimen Simplificado de Confianza
	<i>Las personas físicas que al 31 de diciembre de 2021, estuvieron tributando en el régimen aplicable al sector primario o en el régimen general de actividades empresariales y servicios profesionales, y a partir del ejercicio fiscal de 2022, opten por tributar en el RESICO, que con anterioridad a la entrada en vigor del citado Decreto, hubiesen sufrido pérdidas fiscales que no hayan podido disminuir en su totalidad a la fecha de entrada en vigor del Decreto antes referido, podrán disminuir en la declaración anual del ejercicio fiscal 2022 o en el primer ejercicio que tributen en el RESICO, del total de sus ingresos que perciban en este régimen, el saldo de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir.</i> <i>En el caso de personas físicas que venían tributando en el RIF, vigente hasta el 31 de diciembre de 2021, y a partir del ejercicio fiscal de 2022 opten por tributar en el RESICO, podrán disminuir del total de los ingresos que perciban en el RESICO, el saldo de la diferencia entre ingresos percibidos y deducciones en el RIF pendientes de disminuir, en la declaración anual del ejercicio fiscal de 2022 o en el que corresponda.</i>

Si bien se plantea que el RESICO entre en vigor el 1º de enero de 2022, considerando que los contribuyentes que migren al nuevo régimen pueden contar con acreditamientos y deducciones pendientes de aplicar, así como con saldos a favor se plantea, a través de disposiciones transitorias, que se otorgue un periodo de gracia para que los contribuyentes puedan aplicar tales beneficios, entre ellos, acreditar y efectuar las deducciones que tuvieran pendientes y, en su caso, solicitar los saldos a favor a que tuvieran derecho (DT2022 Segundo, fracción VII).

OBLIGACIONES FORMALES Y CONTABILIDAD PARA EFECTOS FISCALES

Los contribuyentes deberán i) inscribirse o actualizar su RFC; ii) generar su e.firma y activar su buzón tributario; iii) expedir y solicitar facturas a través del Portal del SAT; iv) ingresar al Portal de la citada autoridad donde encontrarán su información precargada, generar la línea de captura, y realizar el pago correspondiente, en caso de que proceda; y, v) presentar su declaración anual en el mes de abril del año siguiente a aquél al que corresponda la declaración.

Ahora bien, si bien es cierto que, en términos de la LISR, no les es aplicable la obligación de llevar contabilidad para efectos fiscales, la LIVA sí establece dicha obligación en el artículo 32, fracción I, sin excepción alguna aplicable a este régimen.

En virtud de lo anterior, es importante destacar lo que implica la obligación de llevar contabilidad en términos del artículo 28 del CFF, que establece que el contribuyente debe:

- 1. Integrarla en términos de la fracción I del citado artículo 28 y 33, apartado A, de su reglamento;
- 2. Realizar los registros o asientos contables de conformidad con los requisitos que establezca el RCFF en su artículo 33, apartado B, así como las disposiciones de carácter general que emita el SAT;
- 3. Llevar en medios electrónicos los registros o asientos que integran la contabilidad, e
- 4. Ingresar, de forma mensual, su información contable a través de la página de Internet del SAT.

Sin embargo, de los cuatro requisitos que conlleva el cumplimiento de la obligación de llevar contabilidad, los primeros tres pueden cumplirse - por lo que se refiere únicamente a los contribuyentes cuyos ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N.) - a través del

aplicativo “Mis cuentas”, tal como lo establece la RRMF 2.8.1.4., exonerando, a todos que contribuyen en términos de esta sección, del 4º requisito, en términos de la RRMF 3.13.19.

RRMF	Título/Contenido
2.8.1.4.	Registro de ingresos y gastos en “Mis cuentas”
	<p><i>Para los efectos del artículo 28, fracción III del CFF, así como la Sección II, Capítulo II, Título IV de la Ley del ISR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2021, en relación con lo dispuesto en la fracción IX del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el DOF el 12 de noviembre de 2021, los contribuyentes cuyos ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N.), así como los contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Secciones I y III de la Ley del ISR que hubieren percibido en el ejercicio inmediato anterior ingresos en una cantidad igual o menor a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.), así como las Asociaciones Religiosas que tributen conforme al Título III de la Ley del ISR, deberán ingresar a la aplicación electrónica “Mis cuentas”, disponible a través del Portal del SAT, para registrar los datos correspondientes a sus ingresos y gastos. Los ingresos y gastos amparados por un CFDI, no será necesario registrarlos en la citada aplicación, por lo que únicamente deberán capturarse aquellos que no se encuentren sustentados en dichos comprobantes.</i></p> <p>Asimismo, en dicha aplicación podrán consultarse la relación de ingresos y gastos capturados.</p>
3.13.19.	Facilidades para personas físicas y morales que tributen conforme a la Sección IV, del Capítulo II, Título IV y Capítulo XII, Título VII de la Ley del ISR
	<p><i>Las personas físicas y morales que tributen conforme a la Sección IV, Capítulo II del Título IV y Capítulo XII, Título VII de la Ley del ISR, quedarán relevados de cumplir con las siguientes obligaciones:</i></p> <p><i>I. Enviar la contabilidad electrónica e ingresar de forma mensual su información contable en términos de lo señalado en el artículo 28, fracción IV del CFF.</i></p> <p><i>II. Presentar la DIOT a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA.</i></p>

2.3.3 Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles por personas físicas

Reforma del artículo 118, fracción II, y segundo párrafo del artículo;

2.3.3.1 Obligación de llevar contabilidad

Reforma del artículo 118, fracción II;

A efecto de que exista transparencia sobre los elementos que sirven de base para el cálculo del impuesto, se reforma la fracción II del artículo 118 *para prever que todos los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes a que se refiere el Capítulo III del Título IV de la referida Ley lleven contabilidad electrónica.*

Es importante destacar que la obligación de llevar contabilidad en términos del artículo 28 del CFF, implica:

1. Integrarla en términos de la fracción I del citado artículo 28 y 33, apartado A, de su reglamento;
2. Realizar los registros o asientos contables de conformidad con los requisitos que establezca el RCFF en su artículo 33, apartado B, así como las disposiciones de carácter general que emita el SAT;
3. Llevar en medios electrónicos los registros o asientos que integran la contabilidad, e
4. Ingresar, de forma mensual, su información contable a través de la página de Internet del SAT.

Sin embargo, de los cuatro requisitos que conlleva el cumplimiento de la obligación de llevar contabilidad, los primeros tres pueden cumplirse - por lo que se refiere únicamente a los contribuyentes cuyos ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N.) - a través del aplicativo “Mis cuentas”, tal como lo establece la RRMF 2.8.1.4., exonerando, a los contribuyentes cuyos ingresos totales del ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.) , del 4º requisito, en términos RRMF 2.8.1.17.

RRMF	Título/Contenido
2.8.1.4.	Registro de ingresos y gastos en “Mis cuentas” Para los efectos del artículo 28, fracción III del CFF, así como la Sección II, Capítulo II, Título IV de la Ley del ISR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2021, en relación con lo dispuesto en la fracción IX del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada en el DOF el 12 de noviembre de 2021, los contribuyentes cuyos ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de \$2'000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N.), así como los contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Secciones I y III de la Ley del ISR que hubieren percibido en el ejercicio inmediato anterior ingresos en una cantidad igual o menor a \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.), así como las Asociaciones Religiosas que tributen conforme al Título III de la Ley del ISR, deberán ingresar a la aplicación electrónica “Mis cuentas”, disponible a través del Portal del SAT, para registrar los datos correspondientes a sus ingresos y gastos. Los ingresos y gastos amparados por un CFDI, no será necesario registrarlos en la citada aplicación, por lo que únicamente deberán capturarse aquellos que no se encuentren sustentados en dichos comprobantes. Asimismo, en dicha aplicación podrán consultarse la relación de ingresos y gastos capturados.
2.8.1.17.	Facilidades para los contribuyentes personas físicas Las personas físicas que tributen conforme al Capítulo II, Secciones I y III y Capítulo III del Título IV de la Ley de ISR, cuyos ingresos totales del ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$4'000,000.00 (cuatro millones de pesos 00/100 M.N.), o que inicien actividades en el ejercicio y estimen que sus ingresos obtenidos en el mismo no excederán de la cantidad señalada, quedarán relevados de cumplir con las siguientes obligaciones: I. Enviar la contabilidad electrónica e ingresar de forma mensual su información contable en términos de lo señalado en el artículo 28 del CFF. II. Presentar la Información de Operaciones con Terceros (DIOT) a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA.

2.3.3.2 Documentación en la declaración

Reforma del artículo 118, segundo párrafo del artículo;

Se elimina lo referente a la documentación que se acompaña a la declaración anual, ya que en las declaraciones de pago no se adjunta ningún documento.

2.3.4 De la Declaración Anual

2.3.4.1 Donativos, planes personales de retiro y aportaciones complementarias de retiro

Reforma del artículo 142, fracción XVIII, inciso c); 151, fracción V, segundo párrafo, y quinto párrafo del artículo;

Se reforma el artículo 151, fracción V, segundo párrafo de la LISR, *con el fin de incluir como instituciones para administrar planes personales de retiro a las sociedades integrales de acciones de fondos de inversión.*

Adicionalmente, para fines tanto de control como de exactitud y limpieza de la información que sirve de insumo para que el SAT integre anticipadamente la información de las declaraciones anuales de las personas físicas (pre llenado), se incluye que además de contar con la autorización para administrar planes personales de retiro, las instituciones cumplan los requisitos y condiciones para mantener su vigencia, lo que también afecta a las instituciones que ya cuentan con una autorización para administrar estos canales de inversión.

Asimismo, de conformidad con lo establecido en el artículo 151, último párrafo de la LISR, el monto total de las deducciones personales que podrán efectuar los contribuyentes en su declaración anual, no podrá exceder de la cantidad que resulte menor entre cinco veces el valor anual de la UMA o del 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo aquéllos por los que no se pague el impuesto, esto es, en la porción normativa referida se establece una limitante global para las deducciones.

No obstante, esta limitante no resulta aplicable tratándose de aquellas deducciones consistentes en donativos no onerosos ni remunerativos, así como en aportaciones complementarias realizadas directamente en la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro, a las cuentas de planes personales de retiro, o a las aportaciones voluntarias realizadas a la subcuenta de aportaciones voluntarias, casos para los

cuales el artículo 151, fracciones III y V de la LISR, establece montos máximos de deducción distintos a lo establecido en el último párrafo señalado.

En relación con lo antes precisado y a fin de proporcionar un efecto progresivo a lo establecido en el artículo 151 de la LISR, *se elimina la excepción contenida en su último párrafo, a fin de que los supuestos contenidos en la fracción III - donativos no onerosos ni remunerativos - se sujeten también a la limitante global para las deducciones personales establecida en el último párrafo referido.*

Asimismo, recordemos que, en términos del artículo 142, fracción XVIII, se consideran acumulables los ingresos provenientes de planes personales de retiro o de la subcuenta de aportaciones voluntarias a que se refiere la fracción V del artículo 151 de la LISR, que se perciban sin que el contribuyente se encuentre en los supuestos de invalidez o incapacidad para realizar un trabajo remunerado, de conformidad con las leyes de seguridad social, o sin haber llegado a la edad de 65 años.

En este caso se considerará como ingreso el monto total de las aportaciones que hubiese realizado a dicho plan personal de retiro o a la subcuenta de aportaciones voluntarias, que hubiere deducido conforme al artículo 151, fracción V de esta Ley, actualizadas, así como los intereses reales devengados durante todos los años de la inversión, actualizados.

Para el cálculo del ISR, el ingreso total se dividirá entre el número de años transcurridos entre la fecha de apertura del plan personal de retiro y la fecha en que se obtenga el ingreso, sin que en ningún caso exceda de cinco años, con lo que se obtendrá la parte del ingreso – la parte correspondiente a un año – que se sumará al resto de los ingresos acumulables del ejercicio para efectos de calcular el impuesto.

La parte restante – el ingreso no acumulable que corresponde al resto de los años transcurridos entre la fecha de apertura del plan personal de retiro y la fecha en que se obtenga el ingreso – generará el pago del ISR a la tasa del impuesto que corresponda en el ejercicio de que se trate a la totalidad de los ingresos acumulables del contribuyente. *Con la modificación a esta fracción se precisa que la tasa del impuesto a que se refiere este inciso se calculará dividiendo el impuesto determinado en dicho ejercicio entre el ingreso gravable del mismo ejercicio. Este resultado se deberá expresar en por ciento.*

2.4 DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL

2.4.1 Operaciones comparables para residentes en el extranjero

Reforma del artículo 153, actual segundo párrafo; **Adición** al artículo 153, con un segundo párrafo, pasando los actuales párrafos segundo a decimosegundo a ser párrafos tercero a decimotercero, respectivamente;

El principio de plena competencia o de valor de mercado se constituye como la regla general para que los contribuyentes residentes en México determinen sus ingresos acumulables, tomando en cuenta los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

En virtud de lo anterior se establece que la obligación de aplicar el referido principio también resulte aplicable a las operaciones en las que intervengan los contribuyentes del Título V de la LISR - De los residentes en el extranjero con Ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional - en la determinación de sus ingresos, ganancias, utilidades y, en su caso, deducciones que deriven de operaciones con partes relacionadas.

2.4.2 Ingresos por adquisición de bienes por residentes en el extranjero

Reforma del artículo 160, quinto párrafo;

Este artículo establece un supuesto de gravamen por adquisición de bienes inmuebles para el residente en el extranjero que no tiene establecimiento permanente en México, o cuando teniéndolo, no se trata de un ingreso atribuible al mismo. Con la finalidad de hacer efectiva la recaudación por este concepto, se reforma el párrafo quinto del referido artículo, *a efecto de establecer que una vez actualizada la hipótesis normativa, a saber, que cuando las autoridades ejerzan sus facultades de comprobación y practiquen avalúo y exista una diferencia de más del 10% respecto de la contraprestación pactada, el enajenante (residente en México o establecimiento permanente en el país) sea el obligado al entero del impuesto y sustituya al contribuyente residente en el extranjero en dicha obligación.*

2.4.3 Enajenación de acciones con fuente de riqueza en territorio nacional

Reforma del artículo 161, séptimo, octavo, decimoprimer, decimoséptimo, y decimotercero párrafos; **Adición** 161, con un decimonoveno y vigésimo párrafos, pasando los actuales decimonoveno a vigesimotercer párrafo a ser vigesimoprimer a vigesimoquinto párrafos, en su orden;

- Acorde con lo establecido en el artículo 24 de la LISR, se reforma el artículo 161, séptimo párrafo de la misma Ley, *sustituyendo el término “contador público registrado” por “contador público inscrito”*.
- De forma consistente a la reforma relativa al principio de plena competencia – aplicación generalizada de las disposiciones relativas a los precios de transferencia –, tratándose de las operaciones que efectúan los contribuyentes del Título V de la LISR y como una medida para fortalecer los insumos de información para que las autoridades fiscales ejerzan sus atribuciones, con apego a Derecho, se reforma el artículo 161, octavo párrafo de la Ley en comento, para que en lugar de que el contador público señale únicamente la forma en que consideró el capital contable actualizado, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora, *se incluya el estudio de precios de transferencia con el que se demuestre el valor de mercado de la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes*.
- Se reforma el párrafo decimoprimer del artículo 161, a efecto de prever que la obligación de efectuar la retención a que se refiere dicho precepto se podrá relevar en los términos que se prevea en las reglas generales que al efecto emita el SAT.
- A fin de proporcionar seguridad a los contribuyentes, se reforma lo establecido en el artículo 161, párrafo decimoséptimo, con el objeto de precisar cuándo se entenderá que las acciones quedan fuera del grupo de sociedades en el caso de una reestructuración, para efecto de que los contribuyentes realicen el pago del impuesto diferido.

Para robustecer el control sobre este beneficio, se reforma lo dispuesto en el artículo 161, decimocuarto párrafo, a fin de que las autorizaciones no sólo estén condicionadas al cumplimiento de los requisitos establecidos en el RLISR, sino a aquéllos que se señalen en las propias resoluciones.

Asimismo, se reforma lo dispuesto en dicho párrafo con el objeto de precisar que la autorización a que se refiere el artículo en comento quedará sin efectos cuando la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, descubra que la reestructuración o, en su caso, las operaciones relevantes relacionadas con dicha reestructuración, carecieron de una razón de negocios o que el canje de acciones generó un ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente.

- Finalmente, se crea una disposición transitoria con la finalidad de establecer que los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2021 hayan obtenido una autorización que se encuentre vigente para diferir el pago del ISR, deberán informar a la autoridad fiscal sobre las operaciones relevantes que realicen a partir del 1 de enero de 2022; señalando, para tal efecto, que el plazo de cinco años a que se refiere el artículo 161, octavo párrafo de la LISR, comenzará a computarse a partir de la entrada en vigor del presente Decreto.

2.4.4 Tasa de retención por intereses para residentes en el extranjero

Reforma del artículo 166, decimo primer párrafo;

En el contexto de la globalización de la economía mundial, los grupos multinacionales que operan en nuestro país se integran por personas relacionadas nacionales y/o extranjeras, que tienen operaciones tanto en México como en otros países. Como práctica, estos grupos buscan aplicar los beneficios establecidos en las legislaciones fiscales de los distintos países en que operan, por lo que, para reducir sus cargas tributarias, diseñan estrategias y planeaciones para sus operaciones y su estructura.

Al respecto, la autoridad fiscal en ejercicio de sus facultades de comprobación ha detectado que existen grupos empresariales que no observan la limitante establecida en la disposición en comento, por lo que aplican cualquiera de las tasas de retención reducidas, establecidas en el séptimo párrafo del mismo dispositivo, sin importar el origen de los intereses que pagan, ya que argumentan que en ese décimo primer párrafo, expresamente se señala que la limitante para aplicar las tasas de retención reducidas del ISR, únicamente resulta aplicable cuando los intereses que se pagan derivan de títulos de crédito; sin embargo, con esta interpretación desconocen que la limitante para aplicar las tasas reducidas, resulta aplicable a cualquier operación que dé origen al pago de intereses, pues no existe alguna razón para realizar una distinción en cuanto a las operaciones. Atento a ello, se reforma el artículo 166, párrafo decimoprimer de la LISR, con el fin de *eliminar el término “derivados de los títulos de que se trate”, a fin de combatir la indebida interpretación que realizan los grupos transnacionales de la disposición referida*.

En consecuencia, se establece que *las tasas de retención señaladas en el séptimo párrafo del mismo dispositivo legal no serán aplicables cuando los beneficiarios efectivos perciban más del 5% de los intereses derivados de los títulos que se trate*.

En atención a esta modificación, *se sustituyen, en los numerales 1 y 2 de esta disposición, la palabra emisor por deudor, para que queden comprendidas las partes relacionadas de los sujetos a los que hacen referencia*.

2.4.5 Ingresos de residentes en el extranjero por indemnizaciones de daños o perjuicios

Reforma del artículo 172, fracción III;

En los últimos años, las autoridades fiscales han tenido conocimiento de casos en donde derivado de laudos arbitrales se condena a un pago en favor de los demandantes (regularmente residentes en el extranjero), pero sin especificar el concepto al que corresponde el pago; por lo que, el sujeto encargado de cumplimentar tales laudos y que a su vez deviene obligado a efectuar una retención por concepto de ISR, por tratarse de ingresos gravados por el ISR, al tener fuente de riqueza en México, queda en un estado de incertidumbre jurídica, debido a que el laudo arbitral no especifica si el pago es por indemnización de daños o de perjuicios.

En ese contexto, con el fin de evitar interpretaciones e inseguridad tanto para contribuyentes como para las autoridades y, consiguientemente, litigios innecesarios en torno a este tema, *se reforma esta disposición con el propósito de aclarar que cuando la disposición señala el término “convencionales”, se refiere a las penas convencionales, debido a que conforme al Derecho Federal Común este es el término técnico correcto; esta aclaración evitará que haya confusiones en los conceptos que están incluidos en dicha fracción*, lo cual resulta en beneficio de la seguridad jurídica de los contribuyentes del Título V de la Ley indicada.

Asimismo, *se modifica con el propósito de señalar que cuando las sentencias o laudos arbitrales condenen a un pago sin señalar si es indemnización por daños o por perjuicios, el pagador deberá efectuar la retención sobre el total del ingreso, dejando la carga de la prueba en el residente en el extranjero perceptor de dicho ingreso para que, al momento de solicitar la devolución del impuesto retenido en exceso, acredite ante las autoridades fiscales la naturaleza que le corresponda al pago que haya recibido y así pueda determinar el tratamiento fiscal que le corresponda adecuadamente.*

2.4.6 Representación legal de residentes en el extranjero

Reforma del artículo 174, primer párrafo;

Teniendo en cuenta que los contribuyentes obligados al pago del ISR conforme a las disposiciones que incluye el Título V de la Ley de la materia cuentan con una presencia muy limitada - e incluso ninguna - en territorio nacional, se reforma esta disposición *con el propósito de aclarar que el representante designado para efectos del Título V de la mencionada Ley debe asumir voluntariamente la responsabilidad solidaria en el pago del impuesto causado por el residente en el extranjero, así como incluir el requisito de que el representante designado sea solvente, esto es, que cuente con bienes suficientes, a fin de asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva.*

Lo anterior tiene como propósito que la figura de dicho representante legal no sea meramente instrumental, sino una herramienta para que el Fisco Federal pueda llevar a cabo con éxito el cobro de contribuciones a cargo de residentes en el extranjero, que en muchas ocasiones pueden llegar a eludir sus obligaciones fiscales en México, máxime tratándose de casos donde se trata de residentes en países con los que si bien hay tratado en vigor, no existe mecanismo de asistencia en la recaudación o cobro de contribuciones, porque no esté establecido en el tratado o porque estándolo, los países contrapartes se reservan el derecho de prestar esta asistencia.

2.5 DE LAS ENTIDADES EXTRANJERAS CONTROLADAS SUJETAS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES Y DE LAS OPERACIONES CELEBRADAS ENTRE PARTES RELACIONADAS

2.5.1 Regímenes Fiscales Preferentes (REFIPRE)

Reforma del artículo 176, tercer párrafo; 177, segundo párrafo; de la denominación del Título VI para quedar como “De las entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes, de las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre partes relacionadas”, y la denominación del Capítulo II, del Título VI para quedar como “De las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre partes relacionadas”;

2.5.1.1 Distinción del tratamiento para operaciones entre partes relacionadas residentes en México y en el extranjero

Reforma de la denominación del Título VI para quedar como “De las entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes, de las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre

partes relacionadas”, y la denominación del Capítulo II, del Título VI para quedar como “De las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre partes relacionadas”;

Se reforma la denominación del Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, *con la finalidad de realizar una precisión en cuanto a los aspectos comprendidos dentro de su integración, a saber, entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes y operaciones celebradas con partes relacionadas, aspecto este último que no se apreciaba claramente de la denominación anterior del Título, pero que sin duda es uno de los aspectos que pueden corresponder a las empresas multinacionales, mas no únicamente a éstas.*

Por otra parte, *atendiendo a las diversas propuestas tendientes a eliminar la distinción de tratamiento para operaciones entre partes relacionadas residentes en México y en el extranjero, también se estima necesario incorporar el referido cambio en la denominación del Título, para que la referencia no sea equívoca.*

2.5.1.2 Conceptos que no se consideran sujetos al régimen

Reforma del artículo 176, tercer párrafo;

Las disposiciones contenidas en el Título VI de la Ley de la materia, que se refieren a las entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes, constituyen un sistema normativo complejo, cuyas reformas más relevantes, acaecidas para entrar en vigor en 2005, 2008 y más recientemente en 2020, han suscitado interpretaciones en diversos aspectos, uno de ellos, la determinación del impuesto sobre la renta.

Una de las referencias normativas que se encuentra en el supuesto descrito en el párrafo anterior, es la contenida en el artículo 176, tercer párrafo de la LISR, que se reforma.

Se han detectado casos en los que los contribuyentes pretenden interpretar la norma en comento, cuando se refiere al ISR que se causaría y pagaría en México conforme a los Títulos II o IV de la propia Ley, para introducir efectos inflacionarios o cambiarios al sistema que rige la tributación conforme al Título VI, lo que nunca ha sido una característica del sistema normativo que informa al referido Título, desde las reformas a la LISR en vigor a partir de 2008.

En consecuencia, con la finalidad de evitar que prosperen interpretaciones no conformes con el criterio de aplicación que informa el sistema de tributación anti diferimiento que establece el referido Título, *se reforma esta disposición para establecer 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, motivo por el cual, tales reglas no deben tomarse en cuenta al momento de determinar el ISR mexicano para efectos de la comparación con el impuesto efectivamente pagado en México.*

2.5.1.3 Determinación del resultado fiscal de la entidad extranjera.

Reforma del artículo 177, segundo párrafo;

En congruencia con la reforma al artículo 176 de la LISR que se refiere al impacto de la inflación y del efecto cambiario, en cuanto a la aplicación de las normas contenidas en el Título VI de dicha Ley, *se reforma esta disposición con la finalidad de aclarar 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, motivo por el cual si tales reglas no deben tomarse en cuenta al momento de determinar el ISR mexicano, para efectos de la comparación con el impuesto efectivamente pagado en México, tampoco deben tomarse en consideración para determinar el resultado fiscal de la entidad extranjera sujeta a las disposiciones del Título VI.*

2.5.2 Empresas multinacionales y operaciones celebradas entre partes relacionadas

Reforma del artículo 179, cuarto párrafo; 180, segundo párrafo; 182, segundo párrafo; 183-Bis, fracción I, primer párrafo; **Derogación** del 182, fracción II, quinto párrafo, y el tercer párrafo del artículo;

2.5.2.1 Operaciones comparables con empresas multinacionales

Reforma del artículo 179, cuarto párrafo;

Se reforma *para efectuar aclaraciones que tienen por objeto otorgar seguridad jurídica a fin de incorporar en un mismo artículo la obligación de cumplir con el principio de plena competencia u obligaciones relacionadas con los precios de transferencia, para los contribuyentes del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como también para los contribuyentes del Título IV.*

Además, de acuerdo con las disposiciones contenidas en la LISR, los contribuyentes que celebren operaciones entre partes relacionadas están obligados a determinar los parámetros que sirven de base para calcular el impuesto a su cargo, considerando los valores de mercado (principio de plena competencia, “*arm’s length*”) en operaciones comparables, conocidos coloquialmente como “precios de transferencia”.

Al efecto, la Ley vigente reconoce cuándo las operaciones o empresas son comparables y también cómo identificar las diferencias que pudieran incidir en la comparabilidad de las operaciones o de las empresas. En este contexto se ha considerado oportuno aclarar cuáles son los parámetros temporales que han debido considerarse en la selección y determinación de las operaciones y empresas comparables, tratándose de aquellos casos distintos a los de actividades económicas, cuyos ciclos de negocios o de aceptación comercial de un producto del contribuyente no cubran más de un ejercicio. En este supuesto, *se reforma dicha disposición para aclarar que se deberá considerar la información de las operaciones comparables correspondientes únicamente al ejercicio sujeto a análisis*. La modificación se hace necesaria puesto que se han detectado situaciones en las que los contribuyentes presentan información de comparabilidad que no corresponde al ejercicio sujeto a análisis, sino a un promedio de años cuando no se está en el caso de contribuyentes, cuyo ciclo de negocios o de aceptación comercial de sus productos cubran más de un ejercicio, lo que complica de suyo el cumplimiento y la eventual verificación que del mismo corresponde hacer a las autoridades fiscales.

2.5.2.2 Método intercuartil para la obtención del rango de precios del monto de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad en operaciones comparables

Reforma del artículo 180, segundo párrafo;

En el mismo contexto tendiente a crear un marco normativo lo más certero posible ante una materia de suyo compleja, se modifica el artículo 180, segundo párrafo de la LISR, el cual establece que como resultado de la aplicación de alguno de los métodos de precios de transferencia a que se refiere el propio artículo, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Los rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos, sin que la disposición en cuestión abunde mayormente sobre ellos. No obstante, el Ejecutivo Federal incluyó en el RLISR el artículo 302 que describe el único método estadístico reconocido por las disposiciones internas: el método intercuartil, señalando, en el último párrafo del artículo referido, que cualquier método estadístico diferente al intercuartil podrá ser utilizado por los contribuyentes, siempre y cuando dicho método sea acordado en el marco de un procedimiento amistoso previsto en los tratados para evitar la doble tributación suscritos por México o cuando dicho método sea autorizado mediante reglas de carácter general que al efecto expida el SAT.

En virtud de lo anterior, *la reforma que nos ocupa tiene la finalidad de evitar la incertidumbre de los contribuyentes, incorporando al texto legal el contenido del artículo 302, segundo párrafo, del RLISR*.

2.5.2.3 Precios de transferencia

Reforma del artículo 182, segundo párrafo; 183-Bis, fracción I, primer párrafo; **Derogación** del 182, fracción II, quinto párrafo, y el tercer párrafo del artículo;

Actualmente el artículo 182 de dicha Ley contiene el régimen específico a través del cual se considera que las empresas que realizan operaciones de maquila cumplen con sus obligaciones en materia de precios de transferencia y que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no tienen establecimiento permanente en el país, el cual establece que las empresas maquiladoras deben determinar su utilidad fiscal como la cantidad mayor que resulte de aplicar el 6.9% sobre el valor total de los activos utilizados en la operación de maquila o el 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de operación incurridos en la operación de maquila, siguiendo los parámetros contenidos en el propio artículo, mecanismo conocido como “safe harbor”; y por otra parte, previendo la opción de obtener una resolución particular en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación en la que la autoridad fiscal confirme que cumplen con esas obligaciones (APA por sus siglas en inglés Advance Pricing Arrangement).

Bajo este contexto, las reformas que se realizan son las siguientes:

- El escrito por el que las empresas maquiladoras manifiestan a la autoridad fiscal que la utilidad fiscal del ejercicio representó al menos la cantidad mayor que resulte de aplicar lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 182, primer párrafo de la LISR, actualmente representa sólo una carga administrativa para los contribuyentes, ya que en la declaración informativa de empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación (DIEMSE) declaran esta misma información, por tal motivo *se deroga el quinto párrafo de la fracción II, del artículo 182 de dicha Ley, con el fin de eliminar la obligación de presentar dicho escrito, como una medida de simplificación administrativa*.

- Se han identificado empresas maquiladoras que han optado por la aplicación de lo dispuesto en el artículo 182, primer párrafo de la LISR ("safe harbor") para la determinación de su utilidad fiscal, para que las personas residentes en el extranjero para las cuales actúan no tengan establecimiento permanente en el país, las cuales han tenido la obligación de presentar declaración informativa de sus operaciones de maquila; sin embargo, es recurrente que la presenten sin información o de manera incompleta, lo que imposibilita a la autoridad fiscal verificar que la determinación de la utilidad fiscal de dichas empresas se efectuó de manera correcta, a menos que se ejerzan facultades de comprobación.

En ese sentido se reforma el artículo 182, segundo párrafo, de la Ley de la materia, para establecer como requisito para el cumplimiento de lo dispuesto en el primer párrafo del mismo precepto, que se presente la declaración informativa de sus operaciones de maquila de manera completa y correcta, de la que se desprenda el cálculo de la utilidad fiscal por las empresas maquiladoras y los datos que tomaron en cuenta para tal efecto.

- De la consulta a las bases de datos institucionales del Servicio de Administración Tributaria, se conoció que para el ejercicio fiscal 2019, 567 empresas maquiladoras manifestaron haber elegido la obtención de una resolución particular (APA) como alternativa de cumplimiento de sus obligaciones en materia de precios de transferencia, mientras que para el ejercicio fiscal 2020 fueron 456.

Al respecto, si bien se han implementado mecanismos o enfoques unificados para hacer más eficiente la emisión de dichas resoluciones, partiendo de la premisa de que se trata de contribuyentes que tienen características comunes en cuanto a sus funciones, activos y riesgos, no se ha alcanzado la eficiencia que requiere dotar de seguridad jurídica a las empresas maquiladoras, puesto que han insistido, en el intento de demostrar que cada una de ellas es muy distinta, que su caso particular requiere un tratamiento especial para su análisis y que la emisión de sus resoluciones particulares no puede hacerse mediante un enfoque unificado, lo que genera que, entre otras cosas, el tiempo de resolución exceda el plazo establecido en el artículo 37, segundo párrafo del CFF para que la autoridad pueda resolver, generándose incertidumbre para los contribuyentes.

Por tal motivo, se deroga el tercer párrafo del artículo 182 de la LISR, para efectos de eliminar la posibilidad para que las maquiladoras obtengan una resolución particular por parte de la autoridad fiscal en la que se confirme que cumplen con sus obligaciones en materia de precios de transferencia. En consecuencia, todas las maquiladoras sin excepción deberán cumplir con lo establecido en los artículos 179 y 180 de la LISR, mediante el cálculo establecido en la disposición "safe harbor" contenida en el primer párrafo del artículo 182 que nos ocupa.

- Por las razones anteriores, se reforma también el primer párrafo de la fracción I del artículo 183-Bis de la LISR, para efectos de eliminar la posibilidad para que las maquiladoras obtengan una resolución particular por parte de la autoridad fiscal en la que se confirme que cumplen con sus obligaciones en materia de precios de transferencia, ya que dicha facilidad administrativa, lejos de contribuir a la obtención expedita de resoluciones y de seguridad jurídica, como inicialmente se concibió, ha derivado en un procedimiento que genera incertidumbre en el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de precios de transferencia, respecto de gran parte de la industria maquiladora.

2.6 DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

2.6.1 Registro de instituciones que administran los estímulos fiscales a que se refiere el artículo 185 de la Ley del Impuesto sobre la Renta

Reforma del artículo 185, primer párrafo; 185, con un quinto párrafo;

Se reforma este artículo para eliminar la referencia a autorizar mediante reglas de carácter general, ya que tratándose del estímulo fiscal que establece dicho artículo, relativo al pago de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionados con la edad, jubilación o retiro, el artículo 304 del RLISR establece ya los parámetros para que se consideren ajustados tanto a la normativa regulatoria de su especialidad (Ley sobre el Contrato de Seguro) como a la que corresponde al cumplimiento específico de requisitos fiscales, por lo cual la referencia a contratos de seguro que al efecto autorice el SAT, mediante reglas de carácter general, puede considerarse superada.

Se realiza la inclusión de un registro de instituciones financieras con las que las personas físicas contratan los diversos productos que pueden dar lugar a aplicar los estímulos fiscales a los que se refiere el artículo 185 de la LISR, dicha reforma tiene como finalidad que las personas físicas previsiblemente beneficiadas por su aplicación, habiendo cumplido los requisitos para ello, puedan tener certeza en cuanto a que contratan efectivamente con instituciones del sistema financiero que están habilitadas para ello.

2.6.2 Régimen Simplificado de Confianza de personas morales

Adición al Título VII con un Capítulo XII denominado “Régimen Simplificado de Confianza de personas morales”, que comprende los artículos 206 al 215; **Derogación** del Capítulo VIII “De la opción de acumulación de ingresos por personas morales” del Título VII, con sus artículos 196 al 201;

Durante 2020 y 2021, la crisis sanitaria trajo consigo problemas económicos que requieren con urgencia la intervención del Estado para tener una mejor reactivación económica.

De acuerdo con el INEGI, 99.8% de los establecimientos del país son micro, pequeños o medianos y, por sus características, estas unidades económicas tienden a presentar mayores afectaciones con respecto a las grandes empresas en cuanto a ingresos, personal ocupado, ubicación, cierres y aperturas, entre otros aspectos, es decir, son más vulnerables a los embates de la pandemia en materia económica.

Además, según el SAT, en México existen cerca de 2.1 millones de establecimientos micro y pequeños que constituyen un segmento estratégico que hasta 2021 cumplía sus obligaciones bajo un mecanismo que incluía las mismas obligaciones a cumplir por cualquier otra de mayor escala, lo que generaba costos administrativos significativos.

En virtud de lo anterior se crea el RESICO para personas morales cuyos ingresos no sean superiores a treinta y cinco millones de pesos anuales, cifra que engloba al 96% de este tipo de contribuyentes. Dicho régimen tiene como propósito que la acumulación de los ingresos y deducción de las erogaciones ocurra hasta que éstos efectivamente se perciban y se paguen (flujo de efectivo), apegándose a la realidad económica del contribuyente, sin que ello implique la reducción de la carga impositiva.

En consecuencia, los contribuyentes de este nuevo régimen dejarán de realizar las declaraciones provisionales mediante el uso del coeficiente de utilidad obtenido de su declaración anual del ejercicio fiscal anterior, además de que no calcularán más el ajuste anual por inflación, que puede generar una importante presión en el cumplimiento del pago de sus obligaciones.

Asimismo, con el objetivo de que este grupo de micro y pequeñas empresas estén en posibilidades de incrementar sus niveles de inversión, impulsar su competitividad, así como de facilitar su inserción como proveedores de las cadenas productivas, propiciando así un círculo virtuoso de activación económica, se crea un esquema de deducción de inversiones a menor plazo que podrán aplicar las personas morales que cumplan sus obligaciones bajo este nuevo régimen, precisando que la deducción de inversiones se determinará mediante la aplicación del porcentaje que corresponda, dependiendo el tipo de bien y sobre el MOI.

Asimismo, conviene establecer los requisitos generales para que procedan las deducciones considerando el flujo de efectivo; tal es el caso de la eliminación de conceptos que no convergen con este esquema, como la deducción de créditos incobrables, así como el costo de ventas.

Vale la pena destacar que este mecanismo establece la obligación de realizar pagos provisionales, para lo cual, las personas morales determinarán su utilidad fiscal disminuyendo de sus ingresos las deducciones autorizadas, la participación de los trabajadores en las utilidades y, en su caso, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar; al resultado obtenido se le aplicará la tasa contenida en el artículo 9 de la LISR, otorgando la posibilidad de acreditar, entre otros, las retenciones, así como los pagos provisionales efectuados con anterioridad al mes que se está calculando.

Este RESICO para personas morales maximiza la simplificación en la presentación de declaraciones, pues se estarán aprovechando las herramientas tecnológicas con las que cuenta actualmente el Servicio de Administración Tributaria, a fin de llevar a cabo la precarga de la información contenida en los CFDI, así como en sus declaraciones provisionales y anuales, a efecto de realizar los cálculos necesarios para la determinación de sus impuestos, además de permitir el pago en medios electrónicos.

Los contribuyentes que dejen de cumplir con los requisitos para continuar aplicando el esquema de tributación propuesto, deberán cumplir, a partir del ejercicio siguiente, con sus obligaciones en términos del Título II de la LISR, debiendo presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones a más tardar el día 31 de enero del ejercicio siguiente a aquel en que esto ocurra.

De igual manera, se incluyen disposiciones transitorias para —tratándose de personas morales que tributen en términos del Título II de la LISR y que, a partir de la entrada en vigor de este régimen, tributen en términos de este esquema— establecer el tratamiento fiscal que tendrán los ingresos y las deducciones durante el periodo de transición.

2.7 CLÁUSULAS HABILITANTES

Reforma del artículo 7, tercer párrafo; 161, párrafo decimoprimer y 188, fracción IV; **Adición** al artículo 166, con un vigésimo primer párrafo; 187, con una fracción X;

Se reforman los artículos 7, tercer párrafo; 161, párrafo decimoprimer y 188, fracción IV, así como adicionar un párrafovigesimoprimer al artículo 166 y una fracción X al artículo 187, todos de la LISR, a efecto de incluir una cláusula habilitante que dé lugar a la emisión de reglas de carácter general por parte del SAT para la aplicación de lo establecido en dichas disposiciones, con la finalidad de que permitan a los contribuyentes cumplir sus obligaciones fiscales de manera más sencilla.

