



# Aspectos clave de las obligaciones fiscales para 2024

## Parte 1

120

En esta colaboración, comentaré los diferentes aspectos que deben considerarse para cumplir en tiempo y forma con la normatividad fiscal para el presente año.

Recuerde, **#HagamosQueLasCosasSucedan** con la lectura del texto que tiene entre sus manos

Contáctame



C.P.C. Ramiro Ávalos  
Martínez, Socio de Impuestos  
Corporativos de Baker Tilly



### INTRODUCCIÓN

Como cada año, aunado al entorno económico, a los contribuyentes les interesa contar con la información sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. En los últimos años, además de la presentación de las declaraciones de impuestos, se han venido sumando o ampliando distintas obligaciones tributarias, entre otras, las siguientes:

1. Servicios especializados.
2. Información sobre su Situación Fiscal (Issif).
3. Operaciones entre partes relacionadas.

## SERVICIOS ESPECIALIZADOS

Derivado de la reforma de la subcontratación laboral, hecha en el mes de abril de 2021, se realizaron diversas modificaciones a la Ley Federal del Trabajo (LFT), la Ley del Seguro Social (LSS), la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (LINFONAVIT), el Código Fiscal de la Federación (CFF), la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA). En resumen, en materia laboral, quedó prohibida la subcontratación de personal y, en consecuencia, a partir del 1 de septiembre de 2021 (debido a una prórroga para su entrada en vigor), para el pago de los impuestos, esas contraprestaciones no son deducibles del impuesto sobre la renta (ISR) y el impuesto al valor agregado (IVA) no será acreditable.

Para acceder al decreto en materia de subcontratación, publicado en el DOF del 23 de abril de 2021, Edición Vespertina, escanee el código QR



Además, a partir de esa fecha, en materia fiscal, las personas físicas y morales que contraten servicios u obras especializadas deberán efectuarlo con proveedores que estén inscritos en el Registro de Prestadoras de Servicios Especializados u Obras Especializadas (Repse) de la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) y se deberá cumplir con los requisitos que se exigen en el CFF, en la LISR y en la LIVA.

A más de dos años de la entrada en vigor de los cambios antes citados, es pertinente identificar los

aspectos clave de las obligaciones fiscales que deben considerarse para la **deducción** de la contratación de los servicios especializados.

El artículo 15-D del CFF básicamente señala que no tendrán efectos fiscales, ya sea deducción o acreditamiento, los pagos de subcontratación de personal para desempeñar actividades relacionadas con el objeto social y actividad económica preponderante del contribuyente que contrató dichos servicios.

Para acceder al artículo 15-D del CFF, escanee el código QR



Además, refiere que serán deducibles del ISR y el IVA acreditable, solamente los pagos por subcontratación de servicios u obras especializadas que no formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante del contratante y que, además, se cumplan con los requisitos establecidos en la LISR y en la LIVA.

Enseguida, surge la inquietud sobre cuáles son esos requisitos. Así pues, el artículo 27, fracción V, de la LISR menciona que el contribuyente que contrató los servicios especializados deberá observar lo siguiente:

1. Que el contratista posea el registro ante el Repse de la STPS.
2. Obtener copia de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI) del pago de la nómina de todos los empleados que le hubiere proporcionado el proveedor.
3. Recabar copia del comprobante de pago de la declaración de retenciones del ISR por sueldos del contratista.
4. Obtener copia del comprobante de pago de las cuotas del Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS)

y del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit) del proveedor.

Para acceder al artículo 27 de la LISR, escanee el código QR



En lo que se refiere a la LIVA, el artículo 5, fracción II, señala que el contribuyente contratante deberá recabar lo siguiente:

1. Que el contratista posea el registro ante el Repse de la STPS.
2. Obtener copia de la declaración del IVA y del comprobante de pago del contratista.

Para acceder al artículo 5 de la LIVA, escanee el código QR



Inclusive, para efectos del IVA, en el caso de no obtener la información que se indica en los puntos 1 y 2 anteriores, el contribuyente contratante deberá presentar declaración complementaria del IVA, disminuyendo el monto que hubiera acreditado por el pago de los servicios especializados.

Ahora bien, en el imaginario diario, me he encontrado con diversos casos de contribuyentes que suponen

que, al contratar los servicios especializados con proveedores que poseen el registro ante el Repse, cumplen con la totalidad de los requisitos para que esas contraprestaciones sean deducibles para el ISR y el acreditamiento del IVA. O bien, peor aún, toleran que los proveedores de servicios especializados no les entreguen de forma completa la información fiscal que he comentado, lo que genera que pongan en riesgo la deducibilidad y el acreditamiento del IVA. Al respecto, le comparto algunas recomendaciones:

**a)** Aun cuando sea mínimo el número de contratos de servicios especializados, utilice una de las plataformas digitales que encontrará en el mercado. Inclusive, existen algunas que emplean tecnología *blockchain* para la validación de datos. Le quitará mucho trabajo administrativo derivado del cumplimiento de esta obligación fiscal.

**b)** Adoptar la política de exigir el registro ante el Repse a todos los proveedores que le proporcionen servicios en las instalaciones de la compañía es incrementar el universo de los proveedores, en los cuales el contribuyente contratante será responsable solidario por las retenciones del ISR a cargo de los trabajadores suministrados, amén de la responsabilidad en materia de seguridad social. Por tanto, es mejor realizar un análisis serio, formal y por escrito de un especialista para identificar si la prestación corresponde a un servicio especializado.

## ISSIF

El artículo 32-H del CFF señala la obligatoriedad de presentar la Issif, conjuntamente con la declaración anual del ISR. A continuación, transcribo el artículo en comentario:

**Artículo 32-H.** *Los contribuyentes que a continuación se señalan deberán presentar ante las autoridades fiscales, como parte de la declaración del ejercicio, la información sobre su situación fiscal, utilizando los medios y formatos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.<sup>1</sup>*

**I.** *Quienes tributen en términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en el último*

<sup>1</sup> SAT

*ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta iguales o superiores a un monto equivalente a \$1,016,759,000.00, así como aquéllos que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores y que no se encuentren en cualquier otro supuesto señalado en este artículo.*

*El monto de la cantidad establecida en el párrafo anterior se actualizará en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúe el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A de este Código.*

**II.** *Las sociedades mercantiles que pertenezcan al régimen fiscal opcional para grupos de sociedades en los términos del Capítulo VI, Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*

**III.** *Las entidades paraestatales de la administración pública federal.*

**IV.** *Las personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país, únicamente por las actividades que desarrollen en dichos establecimientos.*

**V.** *Cualquier persona moral residente en México, respecto de las operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero.*

**VI.** *Los contribuyentes que sean partes relacionadas de los sujetos establecidos en el artículo 32-A, segundo párrafo de este Código.*

En el aspecto clave de esta obligación fiscal, me concentraré en el supuesto de la fracción VI, que fue adicionada en la Reforma Fiscal para 2022. En dicha fracción, se establece que aquellos contribuyentes que sean partes relacionadas de una entidad obligada a dictaminar sus estados financieros deberán presentar la Issif, conjuntamente con la declaración anual del ISR de 2023, que para las personas morales vencerá el próximo 31 de marzo de 2024 o el 1 de abril del mismo año si desean considerar que el vencimiento cae en un día inhábil.

**... aquellos contribuyentes que sean partes relacionadas de una entidad obligada a dictaminar sus estados financieros deberán presentar la Issif, conjuntamente con la declaración anual del ISR de 2023...**

Al respecto, para los contribuyentes partes relacionadas que se ubiquen en el supuesto de la fracción VI, existe la posibilidad de no presentar la Issif, conforme a lo que señala la regla 2.16.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2024, siempre que hubieran llevado a cabo operaciones con la entidad obligada a dictaminar sus estados financieros y que el monto de la operación exceda de \$13'000,000 por la realización de actividades empresariales, o bien de \$3'000,000 en el caso de prestación de servicios profesionales.

**Para acceder a la regla 2.16.5. de la RM para 2024, escanee el código QR**



Lo interesante de este cumplimiento fiscal es que la preparación de la Issif requiere de una inversión de tiempo considerable y a eso súmele la elaboración de la declaración anual del ISR. Además, es de utilidad que el personal a cargo cuente con experiencia en la elaboración del dictamen fiscal, debido a que el aplicativo de la Issif es muy parecido al del dictamen fiscal. Por último, el aplicativo de la Issif se debe

... el SAT presentó el Plan Maestro para 2024, que plantea aumentar la eficiencia recaudatoria hacia los contribuyentes que incumplan con sus obligaciones fiscales o que presenten variaciones atípicas en el pago de sus impuestos.

completar con todos los apartados aplicables, ya que la facilidad administrativa para documentar solamente algunos apartados se eliminó hace varios años.

## OPERACIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS

De conformidad con el artículo 76, fracción IX, de la LISR, actualmente es obligatorio que los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas obtengan y conserven la documentación comprobatoria con la que demuestren que los valores fueron pactados a valor de mercado, es decir, están sujetos a realizar los estudios de precios de transferencia, excepto en aquellos casos en que los ingresos del ejercicio inmediato anterior por actividades empresariales no sean mayores a \$13'000,000 o a \$3'000,000 por servicios profesionales.

Para acceder al artículo 76 de la LISR, escanee el código QR



Cabe recordar que a partir de 2022, en la LISR se eliminó la distinción entre los requisitos documentales para las operaciones entre partes relacionadas nacionales y en el extranjero; por tanto, en el anexo 9 de la Declaración Informativa Múltiple (DIM) del ejercicio 2023, la cual deberá presentarse a más tardar el 15 de mayo de 2024, se debe incluir la información de todas las operaciones entre partes relacionadas nacionales y en el extranjero, de conformidad con lo que indica la fracción X del artículo 76 de la LISR. Hasta 2021, en dicha declaración no se incluían las operaciones con partes relacionadas nacionales.

Es importante mencionar que la regla 3.9.18. de la RM para 2024 establece que los contribuyentes que hubieren llevado a cabo operaciones con partes relacionadas y que los ingresos del ejercicio inmediato anterior no excedan de \$13'000,000 por la realización de actividades empresariales o de \$3'000,000 en el caso de prestación de servicios profesionales tendrán la facilidad de no presentar esa información en el anexo 9 de la DIM.

Para acceder a la regla 3.9.18. de la RM para 2024, escanee el código QR



En los distintos foros fiscales en que he participado, es recurrente escuchar casos de contribuyentes que no han cumplido con la obligación de elaborar los estudios de precios de transferencia por las operaciones entre partes relacionadas nacionales, derivado de transacciones comunes como el arrendamiento de bienes o de préstamos financieros. Evidentemente, tampoco incluyeron esa información en el anexo 9 de la DIM, lo cual podría originarles un desencuentro con la autoridad tributaria.



## CONCLUSIONES

Como podrá observar, existen diversas obligaciones fiscales que deben cumplir los contribuyentes en 2024, mediante la implementación de controles para recabar completa y oportunamente la información fiscal de sus proveedores de servicios especializados, presentando la Issif, conjuntamente con la declaración anual del ISR o con los estudios de precios de transferencia por las operaciones entre partes relacionadas. El incumplimiento de alguna de ellas ocasionará que el contribuyente sea penalizado con un pago mayor de impuestos, además de las sanciones correspondientes.

Recientemente, el SAT presentó el plan estratégico y el Plan Maestro para 2024, que, en resumen, plantean aumentar la eficiencia recaudatoria mediante procesos de fiscalización hacia los contribuyentes de diferentes sectores, que incumplan con sus obligaciones fiscales o que presenten variaciones atípicas en el pago de sus impuestos. Esos indicadores

deben llevar a los contribuyentes a tomar acciones preventivas para cumplir en tiempo y forma con todas sus obligaciones tributarias.

En la segunda parte de esta colaboración, “Aspectos clave de las obligaciones fiscales para 2024”, ¿qué temas le gustaría que analice? Hágamelo saber en el siguiente código QR de Slido, que estará disponible hasta el 11 de marzo.



Hasta la siguiente edición del “Termómetro Tributario”. Si tiene comentarios o sugerencias, con gusto los recibiré en mi correo electrónico: ravalos@bakertilly.mx. •