



# Aspectos clave de las obligaciones fiscales para 2024

## Parte 2

En seguimiento a la publicación de “Aspectos clave de las obligaciones fiscales para 2024 – Parte 1”, difundida en la revista *Puntos Finos* de marzo pasado, en esta segunda parte abordaré los siguientes temas: **(i)** beneficiarios controladores; **(ii)** la Issif para personas físicas, y **(iii)** CFDI – eficiencia recaudatoria del SAT. Recuerde, **#Hagamos-QueLasCosasSucedan** con la lectura del texto que tiene entre sus manos

113



Contáctame



### INTRODUCCIÓN

Esta colaboración, titulada “Aspectos clave de las obligaciones fiscales para 2024 – Parte 2”, del “Termómetro tributario” contiene tres temas que resultarán de interés para un gran número de contribuyentes, como es el caso de los beneficiarios controladores y de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI);



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

en lo que se refiere a la Información sobre su Situación Fiscal (Issif) de personas físicas, va dirigida a quienes son partes relacionadas de contribuyentes obligados a dictaminarse y que en adelante deberán adicionar la Issif en su declaración anual del impuesto sobre la renta (ISR).

### BENEFICIARIOS CONTROLADORES

A partir del 1 de enero de 2022, de forma general, las personas morales, fideicomisos, las partes contratantes de cualquier otra figura jurídica, fedatarios públicos y cualquier persona que intervenga en actos jurídicos para la constitución de personas morales, fideicomisos o cualquier otra entidad estarán obligados a obtener y conservar la información fidedigna, completa y actualizada de sus beneficiarios controladores.

Enseguida, surgen las inquietudes: ¿quién es un beneficiario controlador?, ¿cómo lo identifico?, ¿y si no puedo identificarlo?, ¿qué información debo pedirle?, ¿qué aviso debo presentar?, ¿cómo registro esa información?, ¿existen sanciones por el incumplimiento?

Vamos por partes, el beneficiario controlador será una persona física o grupo de personas físicas mexicanas o extranjeras que obtengan un beneficio por su participación en una persona moral, fideicomiso o cualquier otra forma jurídica, las cuales deberán identificarse conforme a los lineamientos que señalan los artículos 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies del Código Fiscal de la Federación (CFF) y las reglas misceláneas 2.8.1.20., 2.8.1.21., 2.8.1.22. y 2.8.1.23. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2024, que además refieren la información que deberá obtenerse y que incluyen una gran cantidad de datos confidenciales de los beneficiarios controladores.

Para acceder a los artículos 32-B Ter, 32-B Quáter y 32-B Quinquies del CFF, escanee el código QR



Para acceder a las reglas 2.8.1.20., 2.8.1.21., 2.8.1.22. y 2.8.1.23. de la RM para 2024, escanee el código QR



¿Y qué sucede si no es posible identificar a los beneficiarios controladores? –lo cual no suena muy bien desde la perspectiva de la autoridad fiscalizadora–. Sencillo, entonces el beneficiario controlador será la persona física que desempeña el cargo de administrador único de la sociedad y/o entidad. En caso de que se cuente con un consejo de administración, la calidad de beneficiario controlador fantásticamente se extiende a cada uno de los miembros del mencionado consejo.

A la fecha, no existe la obligación de presentar ante la autoridad tributaria un aviso sobre los beneficiarios controladores. No debe confundirse –lo cual suele suceder– con la obligación de manifestar los cambios en la tenencia accionaria que señala el artículo 27, apartado B, fracción VI, del CFF, ya que es una obligación distinta.

Para acceder al artículo 27 del CFF, escanee el código QR



Esa información de los beneficiarios controladores forma parte de la contabilidad de los sujetos obligados. No genera registro alguno en las cifras contables; solo debe conservarse y mantenerse actualizada, para que, cuando el Servicio de Administración Tributaria (SAT) ejerza sus facultades de comprobación, el

contribuyente proceda a entregar la información dentro de los 15 días hábiles siguientes. De no hacerlo, las sanciones tienen un grado intenso –como diríamos quienes somos adictos a las generosas tasas de café–, ya que empiezan en \$562,250 y suben hasta \$2'249,000 por cada beneficiario controlador.

Han transcurrido más de dos años desde la entrada en vigor de la obligación fiscal antes citada y todavía es recurrente escuchar inquietudes para su debida observancia. En la práctica, he segmentado el cumplimiento fiscal en tres etapas:

1. La identificación de los beneficiarios controladores: en este punto es muy importante obtener una carta de opinión del experto en el tema fiscal.
2. El proceso de obtención y resguardo de la información sensible de los beneficiarios controladores.
3. La implementación de los procedimientos y políticas de control interno para identificar los supuestos jurídicos y a los beneficiarios controladores.

## ISSIF PARA PERSONAS FÍSICAS

En la parte 1 de esta colaboración, publicada en la revista *Puntos Finos* de marzo, analicé la obligación fiscal que señala la fracción VI del artículo 32-H del CFF que 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 venció el pasado 1 de abril de 2024.

El citado artículo 32-H señala que la obligación fiscal de la Issif es aplicable a los contribuyentes (personas morales o físicas) que se ubiquen en los supuestos de sus seis fracciones, que a continuación transcribiré:

### **Artículo 32-H. ...**

*I. Quienes tributen en términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en el último 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 la realidad, para las personas físicas, había una imposibilidad práctica de presentar la Issif ante el SAT por la simple y sencilla razón de que no existía el aplicativo para elaborarla y adjuntarla como parte de la declaración anual del ISR. Eso cambió a partir de marzo pasado, en virtud de que el SAT actualizó el sistema para la elaboración de la Issif del contribuyente de 2023 con la finalidad de incorporar la plantilla de la Issif aplicable a las personas físicas.

De nuevo, me enfocaré 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 –personas morales o físicas– de una entidad obligada a dictaminar sus estados financieros deberán presentar la Issif, conjuntamente con la declaración anual del ISR que para las personas físicas vence el 30 de abril de cada año.

Ahora bien, para los contribuyentes partes relacionadas –personas morales o físicas– que se ubiquen

en el supuesto de la fracción VI, existe la posibilidad de no presentar la Issif, conforme lo señalado en la regla 2.16.5. de la RM para 2024, siempre que hubieran realizado 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



Como podrá notar, la fracción VI habilita la posibilidad de que un número importante de contribuyentes personas morales o físicas estén obligados a presentar la Issif. En mi práctica profesional, me he encontrado con grupos empresariales con 15, 30 o 70 contribuyentes que, por razón de esta fracción, están sujetos a cumplir con la Issif.

Ahora, con la publicación del Formato Guía para la Presentación del Anexo 14 de la Issif Aplicable a los Contribuyentes Personas Físicas por el Ejercicio Fiscal 2023, es necesario llevar a cabo un análisis serio y formal para definir si las personas físicas que son partes relacionadas de una entidad obligada a dictaminar sus estados financieros deberán presentar la Issif como parte de la declaración anual del ISR de 2023. Pensemos en aquellas personas físicas que, en algunos casos, son los dueños del negocio o los accionistas y durante 2023 cobraron honorarios, intereses por los préstamos otorgados, realizaron ventas de mercancías o la renta de los inmuebles al contribuyente obligado al dictamen fiscal.

En caso de que la Issif no sea presentada o se haga de forma incompleta o con errores, originará una sanción que varía de \$17,330 a \$173,230, de conformidad con los artículos 83, fracción XVII, y 84, fracción XV, del CFF.

Para acceder a los artículos 83 y 84 del CFF, escanee el código QR



En otra colaboración, no muy lejana, le platicaré sobre la Issif aplicable a personas morales no lucrativas, que también en marzo pasado dio a conocer el SAT.

### CFDI – EFICIENCIA RECAUDATORIA DEL SAT

Una de las obligaciones fiscales aplicable a un enorme número de contribuyentes son los CFDI, los cuales deben expedirse por los actos o actividades que realicen los contribuyentes, ya sea por los ingresos, deducciones o por pagos. Actualmente, existe una amplia diversidad de CFDI, como los que a continuación se enlistan:

1. Ingresos.
2. Egresos.
3. Traslado.
4. Recepción de pagos.
5. Nómina.
6. Retenciones e información de pagos.

Además, a distintos CFDI deben integrarse los denominados “complementos”, como es el caso del CFDI de ingresos o de traslado con complemento carta porte. Hoy por hoy, están vigentes 28 tipos de complementos de factura, conforme se indica en la página de Internet del SAT.

El cumplimiento de la obligación fiscal de los CFDI no termina con la emisión de los mismos. Hoy en día, en lo que se refiere a los CFDI de ingresos, es necesario:

1. Realizar una conciliación contra los registros contables del contribuyente.
2. También se deben expedir por las ventas al público, es decir, se debe emitir el CFDI global, del cual, por si fuera poco, existe una guía específica para su expedición.

3. Efectuar otra conciliación contra los CFDI que se encuentran en el repositorio del SAT, ya que –como seguramente lo habrá notado a partir de febrero pasado–, en el aplicativo del SAT para la declaración mensual del impuesto al valor agregado (IVA) de personas morales, están precargados diversos datos esenciales para el pago del IVA.

4. Supervisar que los procesos de cancelación y/o sustitución de CFDI sean realizados de forma completa y sin errores.

Por supuesto, en cualquier inconsistencia o irregularidad en los CFDI, existe la posibilidad de que sea detectada por la autoridad tributaria, situación que detona la ejecución de algunos de los siguientes programas:

1. Cumplimiento de obligaciones.
2. Vigilancia profunda.
3. Cobranza coactiva.

Este trío de acciones –las cuales incluyen la bien conocida carta invitación– arrojan una generosa eficiencia recaudatoria para el SAT, tal como se indica en el Informe Tributario y de Gestión del cuarto trimestre de 2023, en el que se obtuvieron ingresos por un total de 254 mil 615 millones de pesos (mdp),<sup>1</sup> lo que representa un incremento de 60 mil 425 mdp, lo que equivale en términos reales al 24.2% en comparación con lo obtenido en 2022 por 194 mil 190 mdp, como se describe en el siguiente recuadro:

**Cuadro 14. Eficiencia recaudatoria, enero-diciembre**  
Millones de pesos

Programa	2018	2022	2023	Var. absoluta		Var. real (%)	
				18-23	22-23	18-23	22-23
<b>Eficiencia recaudatoria</b>	<b>88,084</b>	<b>194,190</b>	<b>254,615</b>	<b>166,531</b>	<b>60,425</b>	<b>124.2</b>	<b>24.2</b>
Cumplimiento de Obligaciones	54,792	84,900	130,807	76,016	45,907	85.1	46.0
Vigilancia Profunda	33,292	65,411	81,922	48,630	16,512	90.8	18.7
Cobranza Coactiva	n.d.	43,879	41,885	n.d.	-1,994	n.d.	-9.5

Nota: para 2018 no se identificaron acciones ni cobros de cobranza coactiva. Pueden existir diferencias en los totales, variaciones y en los porcentajes debido al redondeo. n.d. No disponible. Cifras preliminares. Fuente: SAT.

## CONCLUSIONES

El cumplimiento de las obligaciones fiscales se ha incrementado en los últimos años, como se puede observar con la implementación del beneficiario controlador, la Issif y la expedición de los CFDI. Al respecto, los contribuyentes deben tomar medidas preventivas que les permitan cumplir en tiempo y forma con estas.

No es conveniente esperar a que la autoridad fiscalizadora llame a la puerta o al Buzón Tributario y ejecute sus facultades de comprobación, sin que el contribuyente haya cumplido adecuadamente con la identificación del beneficiario controlador, la presentación de la Issif y el correcto pago de los impuestos derivados de la expedición de los CFDI.

Hasta la siguiente edición del “Termómetro tributario”. Si tiene comentarios o sugerencias, con gusto las recibiré en mi correo electrónico o en el siguiente código QR de Slido, que estará disponible hasta el 31 de mayo. •



<sup>1</sup> Informe Tributario y de Gestión del cuarto trimestre de 2023, p. 17. Consulta realizada el 4 de abril de 2024. Véase en: [http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG\\_2023\\_4T.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/gobmxtransparencia/Paginas/documentos/itg/ITG_2023_4T.pdf)