

## Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018

El 19 de octubre de 2018 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 (RMF 2018) y sus Anexos 1-A, 3, 7, 11, 14, 15, 17, 23, 30, 31 y 32, la cual entró en vigor el día siguiente al de su publicación en el DOF.

A continuación se describen los temas que consideramos más relevantes de dicha Resolución; sin embargo, recomendamos que su contenido sea revisado en lo individual para poder identificar oportunamente otros temas que pudieran ser de interés y que no se comentan en este Flash Informativo.

En nuestros Flashes Informativos 2018 – 34 y 35 Consultoría Fiscal se comentaron a detalle las reglas que ya se habían publicado en el portal de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT) de esta Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF 2018. Prácticamente todas las reglas previamente publicadas en el portal se incluyeron en el DOF en los mismos términos, por lo que en este Flash Informativo analizaremos solamente aquellas reglas que sean relevantes y/o que, en su caso, sufrieron alguna modificación al momento de su publicación en el DOF.

### CFF/LISR

#### Alcaldías CDMX

(Reglas 1.10. y 2.5.22.)

Con motivo del cambio de denominación de Delegaciones a Alcaldías previsto en la Constitución Política de la Ciudad de México, que entró en vigor el 17 de septiembre de 2018, se señala que las referencias que hagan los contribuyentes a las Delegaciones en

las promociones, Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), declaraciones, avisos o informes que presenten ante las autoridades fiscales, se entenderán hechas a las Alcaldías, y tal situación no se considerará infracción a las disposiciones fiscales.

Adicionalmente, se prevé que las autoridades fiscales realizarán el cambio de domicilio fiscal a los contribuyentes que se encuentren ubicados en las demarcaciones territoriales de las Alcaldías, sin necesidad de que se presente el aviso respectivo.

## **Procedimiento para desvirtuar la presunción de transmisión indebida de pérdidas fiscales**

(Regla 1.11.)

El 1º de junio de 2018 se publicaron en el DOF ciertas modificaciones al Código Fiscal de la Federación (CFF), entre otros ordenamientos. Dentro de los cambios efectuados al referido Código se encuentra la adición del artículo 69-B Bis, el cual prevé los supuestos en los cuales las autoridades fiscales podrán presumir la transmisión indebida de pérdidas fiscales cuando el contribuyente que tenga derecho a disminuirlas fue parte de una reestructuración, escisión o fusión de sociedades, o bien, de un cambio de accionistas y, como consecuencia de ello, dicho contribuyente deje de formar parte del grupo al que perteneció.

Al respecto, se adiciona una regla que señala que los contribuyentes a quienes se les notifique la presunción mencionada en el párrafo anterior podrán aportar la documentación e información que consideren pertinente para desvirtuar los hechos notificados, observando para estos efectos lo dispuesto en cierta ficha de trámite contenida en el Anexo 1-A de la RMF 2018.

La ficha en cuestión señala que dentro de los plazos establecidos para tales efectos y hasta en tanto este trámite no se publique en la relación de promociones disponibles en el Buzón Tributario, el contribuyente podrá manifestar y aportar lo que a su derecho convenga a fin de desvirtuar la presunción en cuestión mediante la presentación de un escrito libre ante una Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente del SAT.

La ficha de trámite contempla que lo anterior comprende la posibilidad de demostrar la existencia de una razón de negocios y no únicamente una finalidad fiscal en las operaciones relativas.

## **Aplicación estandarizada o estándar para los efectos de los tratados para evitar la doble tributación**

(Regla 2.1.37.)

Estos temas se regularon por primera vez a través de una regla que se incorporó a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013. En dicha regla se estableció que para los efectos del artículo de regalías de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor y de cierta observación efectuada por México al artículo de regalías del “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio” emitido por la OCDE, se entiende por “aplicación estandarizada o estándar”, entre otras, aquélla conocida como “*commercial off the shelf (COTS)*”, cuyo uso o goce temporal se otorga de forma homogénea y masiva en el mercado a cualquier persona.

La regla original señaló que no se considera “aplicación estandarizada o estándar”, aquélla que sea “especial o específica”. Para estos efectos, la regla estableció los casos concretos que se entendían como “aplicación especial o específica”.

Adicionalmente, la regla que se incorporó en 2013 precisó que el término “aplicación” ahí referido también es conocido como aplicación informática; programa de aplicación, de cómputo, de computación, de ordenador, informático o para computadora, o software.

Mediante la Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF 2018 se efectúan cambios a los casos concretos previstos en la regla de lo que debe entenderse por “aplicación especial o específica” para los fines ya mencionados. Por consecuencia, se modifica también el alcance de lo que debe considerarse como “aplicación estandarizada o estándar”.

Específicamente, como primer supuesto de lo que se entiende por “aplicación especial o específica”, la regla prevé que es aquélla que está adaptada de algún modo para el adquirente o el usuario. Al respecto, se elimina de la regla el párrafo que establecía que se considera que una aplicación es adaptada de algún modo cuando su código fuente es modificado de cualquier forma.

De lo anterior se infiere que, para fines de lo establecido en la regla, ahora cualquier aplicación que es adaptada de algún modo para el adquirente o el usuario califica como una “aplicación especial o específica” y, por ende, no puede ser considerada como una “aplicación estandarizada o estándar”, con independencia de si el código fuente de la aplicación se modifica o no como consecuencia de la adaptación.

Por lo que respecta al caso de una aplicación originalmente estandarizada o estándar y que posteriormente es adaptada de algún modo para el adquiriente o el usuario (conversión a una “aplicación especial o específica”), se elimina la referencia que había a que es una aplicación conocida como “aplicación parametrizable”.

Asimismo, se elimina el párrafo que establecía que no se considera que una “aplicación estandarizada o estándar” es adaptada (y, por consecuencia, que no es una “aplicación especial o específica”), cuando se adiciona con otra “aplicación estandarizada o estándar”.

Por otra parte, se efectúan dos cambios al segundo supuesto de lo que se entiende por “aplicación especial o específica”. El primer cambio consiste en que se precisa que una aplicación es especial o específica, si está diseñada, desarrollada o fabricada exclusivamente para un usuario o grupo de usuarios. El segundo cambio radica en que ya no se considera como “aplicación especial o específica” aquella que es diseñada, desarrollada o fabricada para el autor o quien la diseñó, desarrolló o fabricó.

### **Habilitación de terceros**

(Regla 2.7.1.47. y Décimo Transitorio)

Se incorpora una nueva regla a través de la cual se establece que, para la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, los contribuyentes podrán habilitar a terceros para que en su nombre realicen trámites y utilicen servicios disponibles dentro de las aplicaciones del SAT.

La regla prevé que los terceros habilitados puedan aceptar o rechazar dicha habilitación. También se aclara que los contribuyentes pueden modificar o cancelar la habilitación.

Los requisitos que se deben de cumplir para llevar a cabo la habilitación o deshabilitación de terceros se detallan en diversas fichas de trámite del Anexo 1-A de la RMF 2018, las cuales también fueron publicadas el 19 de octubre de 2018 en el DOF.

Lo señalado en los párrafos anteriores se materializará cuando se utilice la aplicación “Terceros Autorizados” en el Buzón Tributario. Mediante disposición transitoria se prevé que lo dispuesto en esta regla entrará en vigor a partir del 2 de enero de 2019.

### **Planes personales para el retiro**

(Reglas 2.7.5.4., 3.17.6. y 3.17.8. y Octavo Transitorio)

Hasta antes de la entrada en vigor de la Resolución en comento, la RMF 2018 señalaba que se entenderían autorizadas para administrar planes personales de retiro, las instituciones de seguro, instituciones de crédito, casas de bolsa, administradoras de

fondos para el retiro o sociedades operadora de fondos de inversión con autorización para operar como tales en el país, siempre que presentaran el aviso correspondiente en los términos previstos en cierta ficha de trámite del Anexo 1-A de la RMF 2018.

Se aclara que lo señalado en el párrafo anterior será aplicable mediante la inclusión de dichas instituciones en el listado de instituciones autorizadas que para tales efectos se publique en el portal de Internet del SAT. Dicho listado se dará a conocer en el mes de enero, con la información recibida a través de los avisos señalados en el párrafo anterior hasta el 31 de diciembre del ejercicio inmediato anterior.

Se establece que en ningún caso la publicación en el listado de instituciones autorizadas para administrar planes personales para el retiro otorgará derechos distintos a los establecidos en las disposiciones aplicables.

Mediante disposición transitoria se prevé que, una vez que entre en vigor esta Resolución de Modificaciones, el SAT publicará por primera ocasión el listado de instituciones autorizadas para administrar planes personales de retiro, con base en la información contenida en los avisos presentados en tiempo y forma por los contribuyentes, hasta antes de la entrada en vigor de la referida Resolución.

Se prevé que aquellas instituciones que no estén incluidas en el listado podrán presentar en el portal de Internet del SAT un caso de aclaración, a más tardar el 31 de diciembre de 2018, acompañado de la información que se señala en la disposición transitoria en comento, la cual depende de si las instituciones presentaron el aviso para la administración de planes personales para el retiro, o bien, si son instituciones que al 10 de octubre de 2017 ya contaban con una autorización para administrar planes personales para el retiro.

Por otra parte, se establece que las personas que administren planes personales de retiro, contratados de manera individual o colectiva, y las demás instituciones de objeto similar, referidas en las disposiciones que permiten la deducción o disminución (estímulo fiscal) de las cantidades que se destinen al ahorro para el retiro, deberán incorporar el complemento de CFDI para "Planes de Retiro" que al efecto publique el SAT en su portal de Internet.

Cuando las personas que administren planes personales de retiro, contratados de manera individual o colectiva, emitan el complemento de CFDI para "Planes de Retiro" señalado en el párrafo anterior, se tendrá por cumplida la obligación consistente en proporcionar de manera individual a los titulares de los planes personales para el retiro que hubieren administrado durante el año inmediato anterior, a más tardar el 15 de febrero de cada año, la constancia en la que se señale diversa información relacionada con el titular y los recursos aportados.

## **Facilidad para personas físicas que clasifiquen sus CFDI's de ingresos y gastos a través del aplicativo "Mi contabilidad"**

(Regla 2.8.1.26.)

Se adiciona una nueva regla que prevé que las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, cuyos ingresos en el ejercicio no excedan de \$2 millones de pesos, que están obligadas en principio a llevar su contabilidad en el aplicativo electrónico denominado "Mis cuentas" y que presenten sus pagos provisionales de ISR y definitivos de IVA utilizando el aplicativo "Mi Contabilidad", clasificando sus CFDI's de ingresos y gastos, quedarán relevadas de cumplir con la obligación de presentar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

## **Opción de pago del ISR correspondiente al ejercicio fiscal de 2017**

(Regla 2.8.3.1.)

Se replica la opción que se tenía en relación con el pago del ISR correspondiente al ejercicio fiscal de 2016, para que la misma pueda ser ejercida respecto del pago correspondiente al ejercicio fiscal de 2017.

En términos generales, la opción consiste en que las personas físicas residentes en México que hubieren obtenido ingresos durante el ejercicio fiscal de 2017, que no hayan sido declarados, podrán efectuar el pago del ISR que corresponda en una sola exhibición o en 6 parcialidades mensuales y sucesivas conforme al procedimiento que se señala en la regla en cuestión.

Los contribuyentes podrán considerar la propuesta del monto de ISR a pagar determinada por las autoridades fiscales o calcular el impuesto acumulando la totalidad de sus ingresos correspondientes al ejercicio de 2017. En caso de estar de acuerdo con la propuesta de las autoridades fiscales, se entenderá que el contribuyente se autodetermina el ISR al presentar el pago correspondiente a más tardar el 1º de abril de 2019, debiendo elegir si se opta por pagar en 6 parcialidades, o bien, en una sola exhibición.

En caso de optar por efectuar el pago en parcialidades, se modificó el procedimiento para determinar el monto de la primera parcialidad. Para el ejercicio de 2016 se preveía que se enteraría como primera parcialidad el 20% del monto total del adeudo, mientras que para el ejercicio de 2017 se considerará como importe de la primera parcialidad el resultado de dividir el monto total del adeudo (ISR omitido, actualización y recargos) entre 6 parcialidades.

Asimismo, se señala que el importe de las restantes cinco parcialidades deberá pagarse durante cada uno de los siguientes meses de calendario. Anteriormente se preveía que el importe de las parcialidades restantes debía pagarse a más tardar el último día de cada uno de los siguientes meses.

### **Propuesta de pago con base en los CFDI's que obran en poder de la autoridad** (Regla 2.8.5.5.)

La regla en cuestión prevé que con el fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de las personas físicas y morales relacionadas con la presentación de pagos provisionales, mensuales, trimestrales, así como de su declaración del ejercicio fiscal, todas respecto al ISR, el SAT podrá emitir propuestas de pago, o bien, declaraciones prellenadas con base en la información contenida en los CFDI's.

Específicamente, para efectos del pago del ISR del ejercicio fiscal vencido, se prevé que los contribuyentes podrán efectuarlo en una sola exhibición o en 6 parcialidades mensuales y sucesivas.

Para tales efectos, se modifica el procedimiento a través del cual se determina el importe de la primera parcialidad, la cual se determinará dividiendo entre 6 el monto total del adeudo (impuesto omitido, actualización y recargos). Anteriormente, la regla establecía que se consideraría como primera parcialidad el resultado de multiplicar por 20% el monto total del adeudo.

### **Órganos certificadores** (Reglas 2.21.6. y 2.21.9.)

El CFF contempla desde el ejercicio fiscal de 2017 la posibilidad de que el SAT autorice a personas morales para que funjan como órganos certificadores que se encarguen de garantizar y verificar que los terceros autorizados por el SAT cumplan con los requisitos y obligaciones para obtener y conservar dichas autorizaciones. Para ello, los órganos certificadores son los encargados de emitir las certificaciones correspondientes.

En relación con las obligaciones que los citados órganos certificadores deben de cumplir, se elimina la que consistía en generar y entregar de forma mensual al SAT, los reportes estadísticos del cumplimiento del marco de control por parte de los terceros sujetos a su certificación. Por lo tanto, con motivo del cambio en comento, los citados reportes estadísticos deberán ser generados y entregados al SAT únicamente de forma anual.

Por lo que respecta a las causas de revocación de la autorización para operar como órgano certificador, se incluye un supuesto adicional para la revocación de la autorización consistente en que el contribuyente ceda o transmita parcial o totalmente, inclusive a través de fusión o escisión, los derechos derivados de la autorización.

### **Procedimiento para determinar los años de cotización de los trabajadores afiliados al IMSS e ISSSTE en el retiro de los recursos de la cuenta individual**

(Reglas 3.11.3. y 3.11.7.)

Cuando se retiren en una sola exhibición recursos con cargo a la subcuenta del seguro de retiro (SAR92) de acuerdo a la Ley del Seguro Social o con cargo a la subcuenta de ahorro para el retiro (SAR ISSSTE) prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado (vigente hasta el 31 de marzo de 2017), respectivamente, inclusive por el sólo hecho de que el titular haya cumplido los 65 años conforme a lo señalado en dichas leyes vigentes al momento de cotización de tales recursos, el trabajador o sus beneficiarios podrán optar por que las administradoras de fondos para el retiro (AFORES) o el PENSIONISSSTE efectúen la retención del ISR que, en su caso, corresponda en los términos de la opción prevista en la RMF 2018.

Al respecto, se señala que cuando el trabajador o sus beneficiarios opten por que las AFORES o el PENSIONISSSTE efectúen la retención del ISR que, en su caso, corresponda, podrán aplicar dicha opción sin que sea necesario que cuenten con la negativa de pensión emitida por el IMSS.

Lo anterior, en virtud de que, como regla general, las AFORES y el PENSIONISSSTE podrán determinar el ISR de conformidad con el procedimiento contenido en la RMF 2018 cuando se cuente con la negativa de pensión emitida por el IMSS o el ISSSTE, según corresponda.

### **Requisitos de los fideicomisos de inversión en energía (FIBRAS-E)**

(Regla 3.21.3.2.)

Se prevén ciertos lineamientos en relación con los requisitos que las FIBRAS-E deben de cumplir para poder optar por aplicar el tratamiento fiscal establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y en la propia RMF 2018.

Entre otros requisitos, se contempla que el fin primordial de los fideicomisos de que se trate deberá ser invertir en acciones de personas morales mexicanas, residentes en México para efectos fiscales, que reúnan los requisitos señalados en la regla en comento. Específicamente, como regla general se establece que ninguna de las personas morales



en las que el fideicomiso invierta deberá tener el régimen de Sociedades Anónimas Promotoras de Inversión Bursátil o Sociedades Anónimas Bursátiles, incluso antes de que el fideicomiso invierta en las acciones de dichas personas morales.

Al respecto, se adiciona una excepción a la regla general señalada en el párrafo anterior, en el sentido de que la limitante no aplicará en los casos en que las acciones de dichas personas morales (Sociedades Anónimas Promotoras de Inversión Bursátil o Sociedades Anónimas Bursátiles) nunca hayan sido colocadas entre el gran público inversionista durante el periodo previo a su desincorporación del régimen bursátil señalado y se obtenga autorización previa del SAT para ser objeto de inversión de una FIBRA-E.

### **Donatarias autorizadas**

(Décimo Sexto Transitorio)

En nuestro Tópico Consultoría Fiscal No. 1 Año XXXV-2016 de fecha 1º de diciembre de 2016 se hizo un resumen de las principales modificaciones efectuadas a diversas disposiciones fiscales, entre ellas, el 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; del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, publicado en el DOF el 30 de noviembre de 2016.

En dicha publicación mencionamos que en la LISR se incluyó un requisito adicional para poder ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles del ISR, aplicable para las personas morales con fines no lucrativos con ingresos totales anuales de más de \$100 millones de pesos o que tengan un patrimonio de más de \$500 millones de pesos, consistente en contar con las estructuras y procesos de un gobierno corporativo, para la dirección y el control de la propia persona moral.

La LISR prevé que los requisitos de dicha estructura de gobierno serán establecidos mediante reglas de carácter general que emita el SAT. Con la finalidad de que este sector de contribuyentes cuente con el tiempo suficiente para ajustarse a dicho requisito, mediante disposiciones transitorias tanto de la LISR como de la RMF 2018, se difirió la entrada en vigor de este requisito para el 30 de septiembre de 2018.

Al respecto, en la Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF 2018 se incluye una disposición transitoria que establece que se deberá cumplir con la obligación señalada en los párrafos anteriores, una vez que el SAT dé a conocer las reglas correspondientes para su implementación.

## LIEPS

### **Contribuyentes que realicen juegos con apuestas y sorteos**

(Reglas 5.2.39. y 5.2.40.)

La Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establece que los contribuyentes que en forma habitual realicen juegos con apuestas y sorteos están obligados, entre otros aspectos, a llevar un sistema de cómputo mediante el cual se proporcione al SAT, en forma permanente, la información en línea y en tiempo real de los sistemas centrales de apuestas y de caja y control de efectivo que también se deben de llevar.

Al respecto, se prevé que los contribuyentes que inicien actividades en fecha posterior al día de la publicación de la Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF 2018, podrán cumplir con la obligación señalada en el párrafo anterior a través de la contratación de un Proveedor de Servicio Autorizado por el SAT.

En este sentido, la RMF 2018 ahora prevé que los contribuyentes que cumplan con la obligación en comento a través de la contratación de un Proveedor de Servicio Autorizado, deberán permitir el acceso a sus instalaciones al Órgano Certificador encargado de comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones del Proveedor de Servicio Autorizado.

Por otra parte, la RMF 2018 prevé diversos requisitos que los Proveedores de Servicio Autorizado deben de cumplir para proporcionar los servicios mencionados en los párrafos anteriores.

Específicamente, se señala que el SAT autorizó como Proveedores de Servicio Autorizado a aquellas personas morales que presentaron su solicitud de autorización a más tardar el 8 de junio de 2012. Asimismo, se señala que en el portal de Internet del SAT se darán a conocer los Proveedores de Servicio Autorizado que obtuvieron autorización, surtiendo efectos a partir de la publicación en el mismo.

En relación con la renovación de vigencia de las autorizaciones conferidas a los Proveedores de Servicio Autorizado, bastará con que se presente el aviso correspondiente en el mes de octubre de cada año, a través de su Buzón Tributario, en el que bajo protesta de decir verdad se declare que se siguen reuniendo los requisitos para ser Proveedor de Servicio Autorizado, con la certificación emitida por el Órgano Certificador autorizado por el SAT y se exhiba la fianza mediante la cual se garantice al SAT el pago para resarcir el daño causado de manera directa o indirecta por el incumplimiento de sus obligaciones.

## HIDROCARBUROS Y PETROLÍFEROS

Como se mencionó previamente en este Flash, el 1º de junio de 2018 se publicaron en el DOF ciertas modificaciones al CFF, entre otros ordenamientos.

En nuestros Flashes Informativos 2018 – 18 y 21 Consultoría Fiscal mencionamos que las modificaciones a las diversas disposiciones fiscales y aduaneras aprobadas y publicadas el 1º de junio, pretenden principalmente fortalecer y uniformar los mecanismos de supervisión y control de la cadena de producción y comercialización de hidrocarburos y petrolíferos, así como reforzar los supuestos y sanciones relativas a las conductas ilícitas que se presenten en este sentido.

Para tal efecto, el CFF fue reformado de manera importante, contemplando, entre otros aspectos, la obligación para los contribuyentes que participen en la cadena de valor de la industria petrolera, como son aquéllos que intervienen en la fabricación, producción, procesamiento, transporte, almacenamiento, distribución y enajenación de cualquier tipo de hidrocarburo o petrolífero, de contar con equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos.

Adicionalmente, se establece la obligación a los contribuyentes señalados en el párrafo anterior de contar con dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo, que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate y el octanaje, en caso de gasolinas.

Mediante disposición transitoria del CFF se contempló la necesidad de establecer en reglas de carácter general el marco de autorización y certificación de los equipos y programas informáticos para estos efectos; el régimen aplicable a los proveedores de dichos equipos y programas; así como el correspondiente a los laboratorios de prueba o ensayo, señalando que dichas obligaciones deberán cumplirse una vez que surtan efectos las autorizaciones que emita el SAT, mismas que dará a conocer en su página de Internet al momento en que surtan efectos las autorizaciones referidas.

Por lo tanto, en la Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF 2018 se modifican e incorporan diversas reglas para dar cumplimiento a lo señalado en los párrafos anteriores, señalando en disposiciones transitorias que las reglas que se adicionan o modifican en materia de controles volumétricos, certificados y dictámenes de laboratorios aplicables a hidrocarburos y petrolíferos, así como los Anexos 30, 31 y 32 de la RMF 2018, entrarán en vigor a partir del 1º de mayo de 2019.

A continuación se describen los temas que consideramos más relevantes respecto de este conjunto de reglas; sin embargo, recomendamos nuevamente que su contenido sea revisado para poder identificar oportunamente otros temas que pudieran ser de interés y que no se comentan en este apartado.

### **Hidrocarburos y petrolíferos que son objeto de controles volumétricos**

(Regla 2.6.1.1.)

Se adiciona una regla que establece que para los efectos de la obligación de los contribuyentes que participen en la cadena de valor de la industria petrolera y que están obligados a llevar controles volumétricos, se entiende por:

- i. hidrocarburos: petróleo, gas natural y condensados.
- ii. petrolíferos: gasolinas, diésel, turbosina, mezclados o no con otros componentes, así como gas licuado de petróleo y propano.

### **Contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos**

(Regla 2.6.1.2.)

Se señala lo que se entiende por personas que fabriquen, produzcan, procesen, transporten, almacenen (incluyendo almacenamiento para usos propios), distribuyan o enajenen hidrocarburos y petrolíferos.

Específicamente, se contempla a los siguientes sujetos: (i) personas morales que extraigan hidrocarburos; (ii) personas físicas o morales que traten o refinen petróleo o procesen gas natural y sus condensados; (iii) personas físicas o morales que realicen la compresión, descompresión, licuefacción o regasificación de gas natural; (iv) personas físicas o morales que transporten hidrocarburos o petrolíferos; (v) personas físicas o morales que almacenen hidrocarburos o petrolíferos; (vi) personas físicas o morales que almacenen petrolíferos para usos propios, siempre que consuman un volumen mayor a 75,714 litros mensuales de petrolíferos al año o que almacenen gas natural para usos propios en instalaciones fijas para la recepción del mismo para autoconsumo; (vii) personas físicas o morales que distribuyan gas natural o petrolíferos; y (viii) personas físicas o morales que enajenen gas natural o petrolíferos.

## **Características de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos**

(Regla 2.6.1.3.)

Se prevé que los programas informáticos para llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos deberán generar, recopilar, almacenar y procesar los registros de los volúmenes de las operaciones y de las existencias de tales hidrocarburos o petrolíferos.

Además, dichos programas deberán incluir la información sobre la determinación del tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, así como el CFDI asociado a la adquisición y enajenación de dichos bienes o, en su caso, a los servicios que tuvieron por objeto tales bienes.

Lo anterior, de conformidad con las especificaciones técnicas de funcionalidad y seguridad que se establecen en el Anexo 30 de la RMF 2018.

## **Requerimientos para llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos**

(Regla 2.6.1.4.)

Se agrega una regla que establece diversos requisitos que los contribuyentes obligados a llevar los controles volumétricos deben cumplir, entre los cuales se destacan los siguientes:

- i. Contratar con proveedores autorizados por el SAT la adquisición e instalación de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos.
- ii. Contratar con proveedores autorizados por el SAT los servicios de verificación de la correcta operación y funcionamiento de equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos.
- iii. Contratar con proveedores autorizados por el SAT los servicios de emisión de dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, y el octanaje en el caso de gasolina.
- iv. Obtener los certificados de la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, en los supuestos, periodicidad y con las características establecidas en los Anexos 30 y 31 de la RMF 2018.

- v. Obtener los dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, y el octanaje en el caso de gasolina, en la periodicidad y con las características establecidas en el Anexo 32 de la RMF 2018.
- vi. Dar aviso al SAT en un periodo máximo de 15 días hábiles a partir de que entren en operación los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos o se haya requerido instalar actualizaciones, mejoras, reemplazos o realizar cualquier otro tipo de modificación que afecte el funcionamiento de los mismos.
- vii. Enviar al SAT los reportes mensuales de información a que se refiere el Anexo 30 de la RMF 2018.

Mediante disposición transitoria se prevé que los contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos contarán con un plazo de 6 meses contados a partir del día en que surtan efectos las autorizaciones emitidas por el SAT y que se comentarán con posterioridad en este Flash, para cumplir con lo previsto en esta regla y en el CFF en esta materia.

Asimismo, en otra disposición transitoria se establece que los contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos, que previo a que deban cumplir con lo previsto en esta regla y en el CFF en esta materia, tuvieran infraestructura instalada para llevar el registro del volumen de hidrocarburos o petrolíferos objeto de sus operaciones, podrán tener por cumplida la obligación de contratar la adquisición e instalación de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos con proveedores autorizados por el SAT. Lo anterior, siempre que dentro del plazo de 6 meses señalado en el párrafo anterior, los contribuyentes cumplan lo siguiente:

- i. Adquieran con proveedores autorizados por el SAT los equipos y programas informáticos necesarios para adecuar su infraestructura instalada, a fin de que ésta cumpla lo establecido en el Anexo 30 de la RMF 2018; y
- ii. Obtengan con proveedores autorizados por el SAT los certificados que acrediten la correcta operación y funcionamiento de dicha infraestructura, de acuerdo con lo establecido en el Anexo 31 de la RMF 2018.

Finalmente, en otra disposición transitoria se menciona que hasta en tanto deban cumplir con lo previsto en esta regla y en el CFF en esta materia, los contribuyentes que enajenen gasolinas, diésel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, estarán a lo

dispuesto en el Anexo 18 de la RMF 2018, publicado en el DOF el 29 de diciembre de 2017, y en las Especificaciones Técnicas para la Generación del Archivo XML de Controles Volumétricos para Gasolina o Diésel, publicadas en el portal de Internet del SAT en abril de 2018.

## **Inconsistencias en los controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos**

(Regla 2.6.1.5.)

Se considera que existen inconsistencias en los controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos y, en consecuencia, que se contraviene lo dispuesto en el CFF, cuando:

- i. La adquisición e instalación de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, los servicios de verificación de la correcta operación y funcionamiento de dichos equipos y programas o los servicios de emisión de dictámenes que determinen el tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, y el octanaje en el caso de gasolina, no se contraten con los proveedores autorizados por el SAT.
- ii. Los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos no efectúen la generación, la recopilación, el almacenamiento o el procesamiento de los registros de los volúmenes de las operaciones y de las existencias de hidrocarburos o petrolíferos, incluyendo la información sobre la determinación del tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, así como de los CFDI's asociados a la adquisición y enajenación de dichos bienes o, en su caso, a los servicios que tuvieron por objeto tales bienes, de conformidad con las especificaciones técnicas aplicables, independientemente de la responsabilidad que sea atribuible a cualquiera de los proveedores contratados por el contribuyente.
- iii. No se envíen al SAT los reportes mensuales de información a que se refiere el Anexo 30, en la periodicidad o con las características establecidas.
- iv. El tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, o el octanaje en el caso de gasolina, determinado por el SAT en el ejercicio de sus facultades de comprobación, difiera del registrado en los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos o del señalado en los CFDI's que emita el contribuyente.

- v. No se atienda en un plazo máximo de 48 horas, cualquier falla o condición anómala de los componentes de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos, como fallas de comunicación o energía y sistemas de medición con calibración no vigente, contadas a partir de que éstas se presenten.
- vi. Se alteren, inutilicen o destruyan, de forma permanente o incluso temporal, los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos.
- vii. Se presenten inconsistencias en el registro de la información, de conformidad con el Anexo 30.

### **Comprobantes fiscales por actividades relacionadas con hidrocarburos y petrolíferos**

(Regla 2.7.1.46.)

Se establece que los contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos deberán incorporar en los CFDI's que expidan por la fabricación, producción, procesamiento, transportación, almacenamiento, distribución o enajenación de hidrocarburos y petrolíferos, el complemento denominado "Hidrocarburos y Petrolíferos".

Al complemento señalado en el párrafo anterior se incorporará la siguiente información: (i) tipo de hidrocarburo o petrolífero que ampare el CFDI; (ii) clave en el RFC del proveedor de servicios de emisión de dictámenes autorizado por el SAT que haya emitido el dictamen de laboratorio correspondiente; y (iii) número de folio y fecha de emisión del dictamen.

### **Contabilidad electrónica**

(Regla 2.8.1.7.)

En términos generales, los contribuyentes que estén obligados a llevar contabilidad y a ingresar de forma mensual su información contable a través del portal de Internet del SAT, deberán enviar conforme a la periodicidad y los plazos que correspondan, la información que se señala a continuación:

- i. El catálogo de cuentas.
- ii. Los archivos relativos a la balanza de comprobación.



Al respecto, se incluye un nuevo supuesto a través del cual se prevé que tratándose de contribuyentes obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos, además de lo señalado en los dos incisos anteriores, deberán enviar al SAT los registros de los volúmenes de las operaciones y de las existencias de los hidrocarburos o petrolíferos, incluyendo la información sobre la determinación del tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, así como de los CFDI's asociados a la adquisición y enajenación de dichos bienes o, en su caso, a los servicios que tuvieron por objeto tales bienes.

La información señalada en el párrafo anterior deberá enviarse de forma mensual a más tardar en los primeros 3 días naturales del segundo mes posterior al mes que corresponda la información a enviar, por cada uno de los meses del ejercicio de que se trate.

### **Expedición de CFDI's en operaciones con el público en general**

(Regla 2.7.1.24.)

La regla en cuestión establece de qué manera los contribuyentes podrán elaborar CFDI's donde consten, entre otros aspectos, los importes correspondientes a cada una de las operaciones realizadas con el público en general, así como los requisitos que deben cumplir y las formas en que se pueden expedir los comprobantes de operaciones de este tipo.

En nuestro Flash Informativo 2018 – 34 Consultoría Fiscal se comentó que se adicionó un párrafo a esta regla a través del cual se prevé que, en operaciones con el público en general pactadas en pagos parciales o diferidos, los contribuyentes podrán emitir un comprobante en los términos previstos en la propia regla exclusivamente para reflejar dichas operaciones.

Al respecto, se aclara que la facilidad establecida en dicha regla no será aplicable tratándose de los sujetos obligados a contar con los equipos informáticos para llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos, así como con los dictámenes emitidos por un laboratorio de prueba o ensayo.

### **Requisitos y obligaciones de los proveedores autorizados por el SAT en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos**

(Reglas 2.6.2.1. y 2.6.2.2.)

Se señalan los requisitos que deben cumplir los contribuyentes constituidos de conformidad con las leyes mexicanas, que sean residentes para efectos fiscales en territorio nacional, a fin de obtener la autorización para ser proveedores de: (i) equipos

y programas informáticos para llevar controles volumétricos (Anexo 30 de la RMF 2018); (ii) servicios de verificación de la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos para llevar controles volumétricos (Anexos 30 y 31 de la RMF 2018); o (iii) servicios de emisión de dictámenes que determinan tipo de hidrocarburo o petrolífero de que se trate, y el octanaje en caso de gasolina (Anexo 32 de dicha RMF 2018).

Adicionalmente, se prevé que en el portal de Internet del SAT se dará a conocer la denominación o razón social y la clave en el RFC de los proveedores que sean autorizados. Mediante disposición transitoria se establece que las autorizaciones emitidas por el SAT a estos proveedores surtirán sus efectos a partir del día inmediato siguiente al que sean publicadas en dicho portal.

Por otra parte, se establecen las obligaciones que deben cumplir los referidos proveedores en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos, una vez que se encuentren autorizados por el SAT.

Dentro de las obligaciones que tienen que cumplir, destacan las siguientes:

- i. Cumplir con las especificaciones referidas en los Anexos 30, 31 o 32 de la RMF 2018, según corresponda.
- ii. Garantizar por un monto de \$10 millones de pesos, mediante fianza o carta de crédito expedida a favor de la Tesorería de la Federación, el pago de cualquier daño o perjuicio que, por impericia o incumplimiento de la normatividad aplicable que regule la función del autorizado, se ocasione al Fisco Federal o a un tercero.
- iii. Proporcionar y facilitar sus servicios al SAT mientras esté vigente su autorización, a fin de auxiliarlo en la verificación de la correcta operación y funcionamiento de los equipos y programas informáticos; la toma de muestras, el análisis y la identificación correspondiente; así como la cuantificación de los hidrocarburos y petrolíferos. Lo anterior, a cambio de una contraprestación que únicamente comprenderá el pago de los gastos estrictamente indispensables para la prestación de dichos servicios.
- iv. Permitir que el SAT aplique en cualquier momento evaluaciones de confiabilidad a su personal, previo aviso que contenga los exámenes a realizarse, así como la fecha y lugar en el que se realizarán. Las evaluaciones comprenderán, conjunta o separadamente, los siguientes exámenes: socioeconómico, psicométrico, psicológico, poligráfico o toxicológico.

## **Vigencia, renovación y revocación de las autorizaciones a proveedores autorizados en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos**

(Reglas 2.6.2.3., 2.6.2.4. y 2.6.2.5.)

Se establece que la vigencia de la autorización que se otorgue a un proveedor en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos iniciará a partir del día inmediato siguiente a la publicación de su denominación o razón social y clave en el RFC en el portal de Internet del SAT y concluirá cuando se actualice cualquiera de los siguientes supuestos:

- i. Transcurran los 12 meses de vigencia de la autorización sin que el proveedor autorizado haya solicitado y obtenido su renovación.
- ii. Se notifique al proveedor autorizado la resolución mediante la cual se revoca su autorización (este tema se comentará con más detalle posteriormente en este Flash).
- iii. Se disuelva la sociedad o se inicie un procedimiento de concurso mercantil.

La terminación de la vigencia de las autorizaciones se publicará en el portal de Internet del SAT. Se prevé que en estos casos el contribuyente deberá continuar operando durante un periodo de transición de 30 días naturales, a efecto de que sus clientes contraten con otros proveedores autorizados. Durante el citado periodo de transición el contribuyente deberá cumplir con diversas obligaciones. Si el contribuyente incumple con las obligaciones derivadas del periodo de transición, él, sus socios o accionistas o las personas morales en las que éste participe de manera directa o indirecta en la administración, control o capital, no podrán obtener en un plazo de 8 años cualquiera de las autorizaciones en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos.

Por lo que respecta a la renovación de la vigencia de las autorizaciones en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos, se prevé que durante el noveno y décimo mes de vigencia de éstas, los proveedores autorizados podrán solicitar la renovación de la autorización respectiva por 12 meses adicionales al plazo previamente autorizado, siempre que cumplan con los requisitos correspondientes.

Se señalan las causas de revocación de las autorizaciones en cuestión, entre las cuales destacan las siguientes:

- i. Que el contribuyente autorizado sea publicado en el listado de proveedores que no desvirtuaron la presunción del SAT de emitir comprobantes fiscales de operaciones inexistentes.
- ii. Que el contribuyente, sus socios, accionistas o representantes legales, se encuentren como no localizados ante el RFC.
- iii. Que el contribuyente no se encuentre al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.
- iv. Que el contribuyente ceda o transmita total o parcialmente los derechos derivados de la autorización, o bien, mediante cualquier acto jurídico, transfiera el control corporativo o de gestión.

Al respecto, se prevé el procedimiento que el SAT debe seguir para proceder a revocar la autorización que se haya otorgado a un proveedor en materia de controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos. El contribuyente al que le sea revocada su autorización, no podrá obtenerla nuevamente en los 5 años posteriores a partir de la notificación correspondiente.

## **LEY DE INGRESOS SOBRE HIDROCARBUROS**

### **Migración de asignaciones para la exploración y extracción de hidrocarburos** (Artículo Noveno Transitorio)

La Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos prevé que el impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos (IAEEH) que deben pagar los Contratistas y Asignatarios se calculará mensualmente, aplicando las cuotas previstas en la ley por cada kilómetro cuadrado que comprenda el Área Contractual o el Área de Asignación, dependiendo de si están en la fase de exploración o en la fase de extracción.

Al respecto, en nuestro Flash Informativo 2018 – 31 Consultoría Fiscal mencionamos que en la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF 2018 se adicionó una disposición que establece que tratándose de la migración de asignaciones a contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos en los que ya exista producción comercial, para la determinación del IAEEH se aplicará la cuota por kilómetro cuadrado prevista en la ley para la fase de extracción.

En relación con lo anterior, mediante disposición transitoria se establece que lo señalado en el párrafo anterior es aplicable a partir del 1º de enero de 2018.

## CRITERIOS DEL SAT

### **Costo de lo vendido en actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías**

(Criterio No Vinculativo 38/ISR/NV)

La LISR establece que el costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados y que, en todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate.

La LISR y su Reglamento precisan que los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, para determinar el costo de lo vendido deducible, considerarán únicamente las partidas que conforme a lo establecido en la ley correspondan a dicha actividad (importe de las adquisiciones de mercancías disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones; y gastos incurridos para adquirirlas y dejarlas en condiciones de ser enajenadas).

Al respecto, se adiciona un criterio no vinculativo a través del cual se señala, entre otros aspectos, que el costo de lo vendido se deduce en el ejercicio en el que se acumulan los ingresos que derivan de la enajenación de los bienes de que se trate, por lo que para determinar dicho concepto, los contribuyentes que realicen actividades comerciales deben considerar las partidas antes mencionadas, así como los inventarios iniciales y finales de las mercancías, debido a que no es deducible en el ejercicio el costo de los bienes que no fueron enajenados en el mismo.

Se menciona que, para determinar el costo de lo vendido del ejercicio, es necesario que al importe de la mercancía adquirida en ejercicios anteriores que se enajena en el ejercicio, se adicionen los conceptos referidos en la LISR y se disminuya el importe de la mercancía no enajenada en el mismo ejercicio.

El criterio mencionado señala que no determinar el costo de lo vendido en los términos antes señalados y deducir las mercancías en el ejercicio en que se adquieren, hayan o no sido enajenadas, haría nugatorias las disposiciones fiscales aplicables a la deducción del costo de lo vendido, por lo que se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

- i. El contribuyente que realice actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, que al determinar el costo de lo vendido de dichas mercancías, no considere el importe de los inventarios inicial y final de las mercancías de cada ejercicio.

- ii. El contribuyente que realice actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías y deduzca parcial o totalmente el costo de aquellas mercancías que no hayan sido enajenadas en el ejercicio de que se trate.
- iii. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o implementación de la práctica anterior.

## **Rollos de película o acolchados plásticos**

(Criterio Normativo 44/IVA/N)

Se adiciona un criterio normativo a través del cual se establece, entre otros aspectos, que existen en el mercado rollos de películas o acolchados plásticos que son productos sintéticos consistentes en una película de polietileno de baja densidad y polietileno lineal de baja densidad que se utilizan, entre otras funciones, como técnica de cultivo para cubrir el suelo y protegerlo de los agentes atmosféricos, actuando como una barrera física que se extiende sobre las líneas de cultivo o surcos, lo cual bloquea los rayos solares para impedir el desarrollo de la maleza, evita la evaporación de la humedad y reduce los cambios de temperatura, con lo que se obtienen mejores resultados en las cosechas.

Asimismo, se menciona que un herbicida es una especie o categoría de plaguicida, y un plaguicida de uso agrícola tiene como elemento esencial sustancias o mezcla de sustancias que se destinan a prevenir, repeler, combatir y destruir los organismos biológicos nocivos a los vegetales, en tanto que la naturaleza de los rollos de películas o acolchados plásticos es distinta a la de los herbicidas, ya que no se trata de sustancias o mezcla de sustancias que destruyan organismos biológicos o cumplan con los demás fines mencionados con antelación, razón por la cual no quedan comprendidos en la definición genérica de plaguicida, ni dentro de la específica de herbicida.

Por lo tanto, el criterio normativo prevé que la enajenación de rollos de película o acolchados de plástico para uso agrícola, se encuentra afecta a la tasa general del IVA.

\* \* \* \* \*

Ciudad de México  
Noviembre de 2018

El presente Flash Informativo contiene información de carácter general y no pretende incluir interpretación alguna de lo aquí comentado, por lo que no debe considerarse aplicable respecto de un caso particular o bajo circunstancias específicas. La información aquí contenida es válida en la fecha de emisión de esta comunicación; sin embargo, no garantizamos que la información continúe siendo válida en la fecha en que se reciba o en alguna otra fecha posterior. Por lo anterior, recomendamos solicitar confirmación acerca de las implicaciones en cada caso particular.

## **Información de Soporte**

### **AVISO LEGAL**

**TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS ©2018, CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., AVENIDA VASCO DE QUIROGA #2121, 4° PISO, COLONIA PEÑA BLANCA SANTA FE, DELEGACIÓN ÁLVARO OBREGÓN, CIUDAD DE MÉXICO, MÉXICO.**

Todo el contenido (publicaciones, marcas y Reservas de Derechos) antes mostrado es propiedad de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., mismo que se encuentra protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor, la Ley de la Propiedad Industrial y los Tratados Internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte.

Todo uso no autorizado por cualquier medio conocido o por conocerse, ya sea de forma escrita, digital o impresa, será castigado y perseguido conforme a la legislación aplicable. Queda prohibido copiar, editar, reproducir, distribuir o cualquier otra forma de explotación, mediante cualquier medio, sin la autorización por escrito de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C.