



NATERA

# NOTA INFORMATIVA

---

Enero 001/2023

Anexos 3 y 7 de la Resolución Miscelánea  
Fiscal para 2024, publicada el 29 de  
diciembre de 2023

## Anexos 3 y 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicada el 29 de diciembre de 2023

Estimados clientes y amigos:

Hoy, 5 de enero, se publicaron en el Diario Oficial de la Federación (“DOF”) los “Anexos 3 y 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024, publicada el 29 de diciembre de 2023” (los “Anexos” o la “RMF 2024”, según corresponda).

Para una mejor referencia, los títulos y contenidos de los Anexos publicados el día de hoy son los siguientes:

Anexos	Contenido
Anexo 3	Compilación de criterios no vinculativos fiscales
Anexo 7	Compilación de criterios Normativos

A continuación, presentamos un breve resumen de los aspectos que consideramos más relevantes de dicha publicación.

### A. Anexo 3 “Compilación de criterios no vinculativos fiscales”

En virtud de la publicación del día de hoy, se da a conocer el Anexo 3 de la RMF 2024 denominado “Compilación de criterios no vinculativos fiscales”, a través del cual se adiciona un criterio en materia de impuesto sobre la renta (“ISR”).

**43/ISR/NV Cantidades entregadas a trabajadores, socios o accionistas por concepto de incentivos laborales, bonos, comisiones o compensaciones complementarias por invención, primas o cualquier otro concepto similar, pagadas a través de terceros. No tienen el tratamiento de ingresos exentos, ni las cantidades pagadas a los terceros son deducibles, ni es acreditable el IVA que se traslade por dichos pagos.**

Se adiciona este criterio toda vez que el Servicio de Administración Tributaria (“SAT”) ha detectado que algunos contribuyentes personas morales utilizan asociaciones civiles, o alguna otra forma de sociedad o asociación, para efectuar el pago de cantidades a sus trabajadores, socios o accionistas, bajo conceptos tales como incentivos laborales, bonos,

comisiones, compensaciones complementarias por invención, otras compensaciones laborales, primas o algún otro concepto similar<sup>1</sup>, sin haber efectuado la retención y entero del ISR a que están obligados las personas que realicen dichos pagos (aun por medio de terceros contratados para tal efecto)<sup>2</sup>.

Bajo ese esquema, los trabajadores, socios o accionistas reciben recursos económicos y un comprobante fiscal digital por Internet por conceptos tales como compensación laboral conforme a la Ley Federal del Trabajo, compensación complementaria u otro nombre similar, sin que dicha persona moral contratante considere esos recursos para sus trabajadores, socios o accionistas, como ingresos por sueldos o salarios, ingresos asimilados a salarios, o bien, pago de dividendos, según corresponda, y sin considerarlos sujetos al pago de ISR. Lo anterior es incorrecto, pues si bien los conceptos antes señalados pueden ser otorgados por el patrón en beneficio de sus trabajadores, socios, o accionistas, de conformidad con las leyes laborales, solamente la Ley del Impuesto Sobre la Renta (“LISR”) puede señalar aquellos ingresos por los cuales no se está obligado al pago del ISR, en términos del artículo 93 de dicha Ley.

De conformidad con este criterio, el pago que realice el patrón a sus trabajadores, socios o accionistas por los conceptos de incentivos laborales, bonos, comisiones, compensaciones complementarias, primas o algún otro similar, incluso a través de asociaciones o sociedades, debe tener el tratamiento de un ingreso gravado para la determinación del ISR, y por ende, están sujetos a la retención y entero del impuesto, en términos de los artículos 10 y 96 de la LISR, según corresponda.

Respecto a los empleadores que efectúan la deducción de los pagos realizados a dichas sociedades o asociaciones para la determinación de su ISR y, en su caso, acreditan el IVA que se les traslada, el criterio señala que los gastos que pudieran generarse por esa “administración” no constituyen deducciones autorizadas para efectos del ISR, ni tampoco puede considerarse que el IVA trasladado sea acreditable.

<sup>1</sup> De conformidad con los artículos 153-J, fracción IX y 163, fracción II de la Ley Federal del Trabajo.

<sup>2</sup> Conforme los artículos 10 y 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En este contexto, se considera que los contribuyentes realizan una práctica fiscal indebida cuando:

- Para efectos del ISR, realicen pagos a sus trabajadores, socios o accionistas, incluso a través de asociaciones o sociedades, por concepto de incentivos laborales, bonos, comisiones, compensaciones complementarias por invención, primas o algún otro concepto similar, otorgándoles el tratamiento fiscal de ingresos exentos, cuando en realidad se trata de ingresos por sueldos, salarios, ingresos asimilados o pago de dividendos.
- Omitan efectuar la retención y el entero del ISR por concepto de sueldos, salarios, ingresos asimilados a salarios o dividendos, según corresponda, por las cantidades que entreguen a sus trabajadores, socios o accionistas, incluso a través de asociaciones o sociedades, en los términos del punto anterior.
- Las personas físicas que reciban los pagos anteriores y no consideren dichos recursos recibidos como ingresos acumulables para efecto del ISR.
- Efectúen la deducción de los pagos realizados a asociaciones civiles o alguna otra forma de sociedad o asociación, para que estas a su vez realicen pagos de incentivos laborales, bonos, comisiones, compensaciones complementarias por invención, compensaciones laborales, primas o algún otro concepto similar a dichos trabajadores, socios o accionistas.
- Efectúen el acreditamiento del IVA, que corresponda a los pagos realizados en los términos del punto anterior.
- Asesoren, aconsejen, presten servicios o participen en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Adicionalmente, se derogan diversos Criterios no Vinculativos, señalando que los mismos continuarán surtiendo efectos respecto de las situaciones jurídicas o de hecho que en su momento regularon<sup>3</sup>.

## B. Anexo 7 “Compilación de criterios normativos”

Asimismo, se da a conocer el Anexo 7 de la RMF 2024 denominado “Compilación de criterios normativos” a través del cual se adicionan y modifican

<sup>3</sup> Para una mejor referencia, los criterios derogados son los siguientes: 10/ISR/NV Inversiones realizadas por organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles; 14/ISR/NV Sociedades civiles universales. Ingresos en concepto de alimento; 19/ISR/NV Deducción de inventarios congelados; 20/ISR/NV Inventarios Negativos; 21/ISR/NV Prestación gratuita de un servicio a organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para

los criterios que se describen a continuación en materia del ISR e IVA.

Es importante mencionar que los criterios de interpretación establecidos por la Administración General Jurídica del SAT deberán ser seguidos por las demás unidades administrativas de ese órgano, pero no vinculan a los contribuyentes.

**58/ISR/N. Beneficios del tratado para evitar la doble tributación entre México y Qatar. Interpretación de los textos en español e inglés.**

Tratándose del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno del Estado de Qatar para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta, en su artículo 11 (intereses), párrafo 3, inciso b) el criterio señala que existe una divergencia entre lo dispuesto en los textos auténticos en español e inglés de dicho Acuerdo.

Por un lado, el texto auténtico en español<sup>4</sup> señala que los intereses a que se refiere el párrafo 1 sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida el beneficiario efectivo si, en el caso de Qatar, las entidades que indica dicho inciso o cualquier otra que sea acordada entre las autoridades competentes de los Estados Contratantes, sean total o parcialmente poseídas por Qatar. En cambio, en el texto auténtico en inglés<sup>5</sup>, la misma disposición señala que dichos intereses sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida el beneficiario efectivo si la tenencia por parte del Gobierno de Qatar en las entidades indicadas es total.

En ambos textos auténticos se establece que en caso de cualquier divergencia debe prevalecer el texto en inglés. Con lo cual, el cumplimiento de lo establecido en el artículo 11, párrafo 3, inciso b) del citado Acuerdo debe efectuarse considerando que los intereses solo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida el beneficiario efectivo si el Gobierno de Qatar tiene la tenencia total de las entidades señaladas en dicho inciso.

**40/IVA/N. Servicios Digitales. Definición de servicios de intermediación para los efectos del artículo 18-B, fracción II de la Ley del IVA.**

Para efectos de la prestación de servicios digitales prevista en el artículo 18-B de la LIVA, la fracción II cataloga como servicios digitales de intermediación aquellos que se dan entre los terceros que sean

recibir donativos deducibles; 25/ISR/NV Gastos realizados por actividades comerciales contratadas a un Sindicato; 1/LIGIE/NV Regla General 2 a). Importación de mercancía sin montar, de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.

<sup>4</sup> Publicado en el DOF el 8 de marzo de 2013.

<sup>5</sup> El cual se encuentra registrado por la Secretaría de Relaciones Exteriores.

oferentes de bienes o servicios y sus demandantes. No obstante, más allá de lo que establece el artículo 18-B, fracción II de la LIVA, el criterio reconoce no existe una definición en la legislación fiscal del concepto de servicios digitales de intermediación. Con base en la exposición de motivos de la iniciativa que dio origen al régimen de prestación de servicios digitales, el criterio abunda en lo que debe entenderse por tal concepto, y señala que el elemento común es que el prestador del servicio de intermediación contrata con el vendedor del bien o el prestador del servicio, el poder ofertar los bienes y servicios a través de una página de Internet, aplicación u otra red digital y, en algunos casos, cobrar el precio correspondiente a quien adquiere el bien o contrata el servicio, a cambio de una comisión.

En este sentido, en términos del criterio, una persona física o moral presta servicios digitales de intermediación cuando usa o habilita una aplicación o cualquier otra red digital para que, mediante la interacción entre dos o más clientes o participantes (generalmente demandantes y oferentes), estos expresen su consentimiento para enajenar y adquirir un bien, prestar y recibir un servicio u otorgar y recibir el uso o goce temporal de un bien. Por lo tanto, de una interpretación armónica y teleológica de las disposiciones fiscales en materia de servicios digitales, se considera que las plataformas digitales prestan servicios de intermediación cuando a cambio del pago de un precio o una contraprestación, ofrezcan o permitan, a través de su página de Internet, de su aplicación o cualquier otra red digital, que sus clientes oferten a terceros bienes o servicios y, que dichos oferentes y demandantes acuerden a través de la plataforma digital las condiciones de dichas

operaciones y el precio o contraprestación de las mismas.

El criterio señala que este supuesto se actualiza aun en los casos en que las plataformas digitales que prestan los servicios digitales de intermediación manifiesten que los servicios o bienes ofertados son responsabilidad exclusiva de los oferentes de estos y que dichas plataformas no intervienen en la negociación, fijación del precio y condiciones del servicio, ostentándose únicamente como agregadores en línea, empresas de redes de transporte o cualquier otra denominación.

En este sentido, se entiende que cualquier plataforma digital en la cual los oferentes acuerden o contraten con demandantes las condiciones, precios, o contraprestaciones de los servicios o bienes ofrecidos prestan servicios de intermediación entre terceros, en términos del artículo 18-B, fracción II de la LIVA, y, por tanto, deberán cumplir con las obligaciones previstas en el Capítulo III BIS y el artículo 1o.-A BIS de LIVA y del Título IV, Capítulo II, Sección III de LISR, incluyendo las de efectuar retenciones de los impuestos, cuando así resulte procedente en los términos de las disposiciones fiscales mencionadas.

Por último, se derogan diversos Criterios Normativos, señalando que los mismos continuarán surtiendo efectos respecto de las situaciones jurídicas o de hecho que en su momento regularon<sup>6</sup>.

\* \* \* \* \*

<sup>6</sup> Código Fiscal de la Federación: 7/CFF/N Actualización de contribuciones, aprovechamientos y compensación de saldos a favor del contribuyente; y, el criterio 9/CFF/N Resolución de consultas relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas. Sujetos que pueden formularlas. LISR: 4/ISR/N Residencia fiscal. Formas de acreditarla; 14/ISR/N Ingresos acumulables de personas distintas a casas de cambio que se dedican a la compra y venta de divisas. Sólo debe tomarse en consideración la ganancia efectivamente percibida; 15/ISR/N Autorización para enajenar acciones a costo fiscal. La sociedad emisora de las acciones no requiere estar constituida en México; 32/ISR/N Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas residentes en México. Documentación e información comprobatoria que deben conservar; 33/ISR/N Personas morales. Concepto de partes relacionadas; 34/ISR/N Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas sin importar su residencia fiscal. Cumplimiento de obligaciones; 35/ISR/N Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas. Aplicación de las Guías de la OCDE; 36/ISR/N Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa; 45/ISR/N Devolución de saldos a favor. No es requisito indispensable la presentación por parte del trabajador del escrito de aviso al patrón; 57/ISR/N Simulación de actos jurídicos en operaciones entre partes relacionadas. Puede determinarse para ingresos procedentes de fuente de riqueza en el país, de cualquier persona obligada al pago del impuesto; y, el criterio 64/ISR/N Intereses pagados a

residentes en el extranjero por sociedades financieras de objeto múltiple en operaciones entre personas relacionadas, que deriven de préstamos u otros créditos.

LIVA: 3/IVA/N Traslado de impuesto a una tasa incorrecta; 25/IVA/N Compensación del IVA. Casos en que procede; 30/IVA/N Comisiones de agentes de seguros. No se ubican en el supuesto de exención del IVA las contraprestaciones a personas morales que no tengan el carácter de agentes de seguros; 35/IVA/N Impuesto por la importación de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el extranjero. Se causa cuando se dé la prestación del servicio; 41/IVA/N En la enajenación de artículos puestos a bordo de aeronaves. Aplicación del Convenio sobre Transportes Aéreos entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América y otros equivalentes; 45/IVA/N Acreditamiento del IVA tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por actividades distintas de las establecidas en el artículo 1o. de la Ley del IVA; y, el criterio 46/IVA/N Retención del 6% al IVA a que se refiere la fracción IV del artículo 1o.-A de la Ley del IVA.

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y servicios: el criterio 3/IEPS/N Todos los tipos de gasolina que se importen, pagan el IEPS aún la de 100 a 115 octanos, utilizada solamente para vehículos deportivos especiales de carreras.

Ley de Ingresos de la Federación: el criterio 1/LIF/N Créditos fiscales previamente cubiertos e impugnados.

Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos: el criterio 2/LISH/N Contraprestaciones a favor de los contratistas en los contratos para la exploración y extracción de hidrocarburos. Momento de acumulación para los efectos del ISR.

Es importante señalar que este documento tiene un carácter meramente informativo y no expresa la opinión de nuestra firma respecto a los temas vertidos en el mismo.

No asumimos responsabilidad alguna por el uso que se le llegue a dar a la información contenida en el presente documento. Recomendamos que ésta se utilice como mera referencia y se consulte directamente la fuente.

Sin otro particular que tratar por el momento, quedamos a sus órdenes para resolver cualquier duda o comentario relacionado con lo anterior.