

🔔 Recuerda consultar nuestras ediciones digitales



FISCAL CONTABLE

Razón de negocios, podría ser causa de rechazo de deducciones

Este concepto resulta controvertido y fue reforzado en la reforma fiscal 2022

Lunes, 29 de agosto de 2022



Lic. Miguel Ángel García Piña

Asociado de QCG Transfer Pricing Practice

La razón de negocios es un concepto controvertido y hasta cierto punto subjetivo. Este se formaliza en México a raíz de la reforma fiscal 2020, cuando se adicionó el numeral 5-A al CFF con la llamada cláusula antiabuso.

En la exposición de motivos de la reforma fiscal 2020, se apuntó la necesidad de este tipo de cláusula; toda vez que en la práctica la autoridad fiscal había detectado que diversos contribuyentes realizan actos jurídicos para configurar operaciones con el principal objetivo de encontrarse en una posición fiscal más favorable que otros que realizan la misma operación económica, generando un problema de elusión fiscal que repercute en la recaudación de las contribuciones federales.

Ante tal complejo concepto jurídico, IDC Asesor Fiscal, Jurídico y Laboral, se dio a la tarea de buscar al experto en la materia el **L.C. y L.D. Miguel Ángel García Piña,**

WhatsApp

Facebook

Twitter

Correo

Imprimir

Más...

RAZÓN DE NEGOCIOS, PODRÍA...



Lic. Miguel Ángel García Piña

Asociado de Fiscalidad Internacional de QCG Transfer Pricing Practice, quien amablemente nos compartió algunas consecuencias de la razón de negocios.

Las cláusulas antielusión o cláusulas generales antiabuso son una práctica común a nivel internacional, estas normas buscan desincentivar el uso de operaciones o esquemas complejos a través de los cuales se disminuye la base fiscal.

En México se incluyó una cláusula antielusión a partir de 2020, la cual se encuentra contenida en el artículo 5-A del CFF. Esta norma tiene dos elementos principales, 1) que los actos jurídicos carezcan de una razón de negocios; y 2) que generen un beneficio fiscal directo o indirecto.

No obstante, tal disposición ha generado un sin número de controversias, pues permite a las autoridades fiscales, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, presumir que ***no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal***, no obstante, en la legislación no se define o conceptualiza que habrá de entenderse como razón de negocios y si bien es cierto existen algunos precedentes como la tesis VIII-P-1aS-217¹ emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión del 15 de agosto de 2017, en donde indica que ***“...en la jerga financiera se entiende como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una ocupación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores...”*** no en todos los casos resulta aplicable, pues existen operaciones que por su naturaleza o complejidad no necesariamente generarán

naturaleza o comprobada, no necesariamente generará una ganancia extraordinaria; de igual manera, queda sujeta a una interpretación subjetiva por parte de las autoridades fiscales cual podría ser el beneficio económico “razonablemente” esperado.

A pesar de las indefiniciones antes expresadas, con la reforma fiscal de 2022 se ha reforzado el concepto de razón de negocios, por ejemplo, en el artículo 11 de la LISR, se adicionó un quinto párrafo a la fracción V, para establecer que **“...tendrán el tratamiento de créditos respaldados aquellas operaciones de financiamiento distintas a las previamente referidas en este artículo de las que deriven intereses a cargo de personas morales o establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, cuando dichas operaciones carezcan de una razón de negocios.”**, en consecuencia, los intereses que deriven de estas operaciones de financiamiento, tendrán el tratamiento fiscal de dividendos y como resultado, el pago de impuesto que conlleva dicho tratamiento.

En la reforma fiscal de 2022 se ha tomado a la razón de negocios como requisito para mantener los beneficios fiscales en temas de reestructuras:

de acuerdo con el artículo 24 de LISR, las autoridades fiscales autorizarán la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades residentes en México pertenecientes a un mismo grupo, cumpliendo ciertos requisitos. A partir de 2022, se reforma un párrafo quedando de la siguiente manera:

“En caso de que la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecte que la reestructuración carece de razón de negocios, o bien, que no cumple con cualesquiera de los requisitos a que se refiere este artículo, quedará sin efectos la autorización y se deberá pagar el impuesto

correspondiente a la enajenación de acciones, considerando el valor en que dichas acciones se hubieran enajenado entre partes independientes en operaciones comparables...”

de conformidad con lo dispuesto en el artículo 14-B del CFF, se considerará que no existe enajenación en los casos fusión y escisión, previo cumplimiento de requisitos, entre los cuales se adicionó un párrafo para señalar que, *“En caso de que la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecte que, tratándose de fusión o escisión de sociedades, éstas carecen de razón de negocios, o bien, no cumplen con cualquiera de los requisitos a que se refiere este artículo, determinará el impuesto correspondiente a la enajenación, tomando como ingreso acumulable, en su caso, la ganancia derivada de la fusión o de la escisión”*

asimismo, el artículo 161 de la LISR que se refiere enajenación de acciones por extranjeros, en el cual se reformó (entre otros aspectos) el decimoctavo párrafo, para precisar que, las autorizaciones a una reestructura quedarán sin efectos, *“...cuando la autoridad fiscal en el ejercicio de sus facultades de comprobación detecte que la reestructuración o, en su caso, las operaciones relevantes relacionadas con dicha reestructuración, celebradas dentro de los cinco años inmediatos anteriores en conjunto con las celebradas dentro de los cinco años inmediatos posteriores a que se otorgue la autorización de que se trate, carecieron de una razón de negocios, o que el canje de acciones generó un ingreso sujeto a un régimen fiscal preferente...”*

Como se aprecia, el resultado de que la autoridad —en el ejercicio de sus facultades de comprobación— presuma que una operación de reestructura carece de razón de negocios repercutirá en un impuesto mayor, e

incluso puede haber efectos con las operaciones relevantes celebradas con anterioridad a dicha reestructura. Por lo anterior, resulta conveniente que se documente adecuadamente la operación, por ejemplo, desde que se levante el acta de asamblea en la cual se acuerde alguna reestructura como algunas de las mencionadas, se establezca cual es el motivo para llevar a cabo la reestructura (simplificación administrativa, segmentación por unidades de negocio, etc.), así como las proyecciones previas, pues tales documentales puede contribuir a demostrar ante las autoridades fiscales la razón de negocios de dicha operación.

Otro supuesto en el cual se ha adicionado el concepto de razón de negocios como requisito adicional para algunas deducciones es el siguiente:

En el tema de deducción de intereses, en los casos de capitalización delgada de la fracción XXVII del artículo 28 la LISR, se indica un procedimiento de opción, consistente en ***“...considerar como capital contable del ejercicio, para los efectos de determinar el monto en exceso de sus deudas, la cantidad que resulte de sumar los saldos iniciales y finales del ejercicio en cuestión de sus cuentas de capital de aportación, utilidad fiscal neta y utilidad fiscal neta reinvertida, disminuyendo la suma de los saldos iniciales y finales de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir que no hayan sido consideradas en la determinación del resultado fiscal, y dividir el resultado de esa operación entre dos...”***, sin embargo, esta opción no puede ejercerse si el resultado de la operación es superior al 20 % del capital contable del ejercicio de que se trate excepto que, acredite ante las autoridades fiscales que las situaciones que provocan la diferencia entre dichas cantidades tienen ***una razón de negocios***.

Al igual que en los supuestos mencionados, será necesario documentar fehacientemente que existe

razón de negocios en las operaciones de capitalización delgada, para que se pueda aplicar la opción de la fracción XXVII del artículo 28 de la LISR y en consecuencia sean deducibles los intereses correspondientes conforme a dicha opción.

Adicionalmente, en la RMISC 2022 específicamente las reglas 2.19.4 a 2.19.22 se refieren a la descripción detallada de esquemas reportables, en las cuales se expresa la información que se deberá revelar en los casos de esquemas reportables personalizados previstos en el artículo 199 del CFF. En estas reglas se indica que habrá de identificarse la razón de negocios y los motivos que dieron origen a ese esquema, así como las entidades que se benefician o beneficiarán con su implementación, (entre otros).

Otro aspecto que resaltar es que la aplicación del artículo 5o.-A del CFF no podrá ser objeto de consulta en términos del artículo 34 del CFF.

Como se puede apreciar, la razón de negocios es un aspecto que tiene algunas indefiniciones y se ha robustecido en la reforma fiscal 2022, por lo que, sin duda alguna, será un rubro que las autoridades fiscales estarán revisando detalladamente en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Por ello, resulta de vital importancia que en los supuestos antes mencionados se tenga un soporte documental adecuado que permita demostrar —en caso de ejercicio de facultades de comprobación de las autoridades fiscales— que la operación llevada a cabo está vinculada con la consecución del objeto social de la empresa, que esté encaminada a obtener o incrementar la utilidad, o a la realización de un valor económico; la existencia formal de un acuerdo o contrato en el cual se especifiquen los derechos y obligaciones que corresponde a cada de las partes; además de contar con los elementos materiales

además de contar con los elementos materiales propios de cada transacción. Lo anterior con independencia del cumplimiento de los demás requisitos formales de las disposiciones fiscales, por ejemplo, la estricta indispensabilidad y, tratándose de operaciones entre partes relacionadas, se deberá documentar que las operaciones fueron pactadas como se hubiera hecho entre terceros independientes y que se estén dentro de los rangos del el estudio de precios de transferencia, asimismo que, las operaciones se encuentren respaldadas con los vehículos contractuales idóneos y que la distribución de riesgos efectivamente corresponde a la función realizada.

Finalmente, en caso de que, las autoridades presuman que algún acto jurídico carece de razón de negocios, se deberá estar atentos a si las autoridades fiscales observaron el procedimiento previsto en el referido artículo 5-A del CFF, a saber:

tal presunción solo puede darse con motivo del ejercicio de facultades de comprobación,

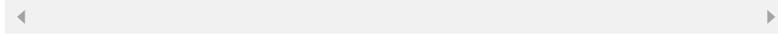
no se pueden desconocer los efectos fiscales de esas operaciones sin que se de a conocer en la última acta parcial, oficio de observaciones o resolución provisional, dependiendo del acto de autoridad de que se trate, y

previo a señalarse en la última acta parcial, oficio de observaciones o resolución provisional, el caso debe ser sometido a un órgano colegiado, conforme a las reglas y plazos del propio artículo 5-A del CFF

Lo anterior con independencia de las demás formalidades que conlleva el ejercicio de facultades de comprobación, por lo que su inobservancia podría dar lugar a los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas.

1 Fuente: Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, Octava Época, Año V, Núm. 47, Jurisprudencia VIII-J-1aS-99, octubre 2020. p. 59

* **Nota del editor:** las opiniones vertidas por los especialistas no necesariamente reflejan la ideología de la publicación



MÁS SOBRE: [Negocios](#) [Contribuyentes](#) [reformas fiscales 2022](#) [ISR](#)

[Servicio de Administración Tributaria](#) [SHCP](#)

© 2022 IDC