

Aspectos importantes de las personas físicas del sector primario en el Resico para 2023

A un año de la Reforma Fiscal 2022, las personas físicas, que de manera exclusiva realizaban actividades primarias, dejaron de tributar en el régimen fiscal particular que se tuvo hasta 2021 para ese sector, comúnmente conocido como régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, quedando únicamente en ese capítulo las personas morales. Tales personas físicas se vieron limitadas en cuanto a diversos beneficios, a los cuales han tenido acceso a través de reglas de carácter general y facilidades administrativas. El presente análisis aborda, entre otras cuestiones, las principales reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2023 que afectan a las personas físicas que realizan actividades del sector primario, principalmente a aquellas que tributan en el Régimen Simplificado de Confianza (Resico)

84



Lic. Luis Ricardo García
de Alba Flores, Socio de
impuestos de C&C ASESORES



Lic. Francisco Moreno
Fernández, Contador Junior
de C&C ASESORES



INTRODUCCIÓN

El sector primario en México ha sido fundamental para el desarrollo del país, teniendo desde hace más de 35 años diversos beneficios fiscales, principalmente en materia del impuesto sobre la renta (ISR), mismos que se limitaron en el ejercicio 2022, en especial para las personas físicas.

Este sector primario incluye actividades de agricultura, ganadería, pesca y silvícolas, que son básicamente todas las actividades que realiza una persona que está relacionada con la obtención directa de los recursos naturales.

LISR

A partir de 2022, las personas físicas dedicadas a las actividades señaladas tuvieron que migrar al régimen de ingresos por actividades empresariales y profesionales o al Resico; esto, de manera general, aunque aún se encuentra vigente el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF), a través de las fracciones IX y X del artículo segundo de las Disposiciones Transitorias (DT) de la Ley del Impuesto sobre la

Renta (LISR)¹ para 2022, publicadas en el DOF del 12 de noviembre de 2021.

En ese sentido, el Resico es un régimen de reciente creación que permite a las personas físicas tributar con reglas particulares que les otorgan mayores beneficios y, sobre todo, una simplificación administrativa.

Algunas de las particularidades de este régimen son:

- Tributan en él personas físicas que obtengan ingresos por concepto de: **(i)** actividades empresariales (incluye actividades del sector primario); **(ii)** la prestación de servicios profesionales, y **(iii)** otorgar el uso o goce temporal de bienes.
- Los ingresos no deberán de exceder de \$3'500,000.
- Tasa progresiva del 1 al 2.5%.
- No son aplicables las deducciones para este régimen, en materia del ISR.
- Determinación de impuestos sobre ingresos brutos.

En el caso particular de las personas físicas que realizan exclusivamente actividades del sector primario, no pagarán el ISR por la obtención de sus ingresos hasta por un monto de \$900,000.

¹ Los contribuyentes que al 31 de agosto de 2021 estuvieron tributando en términos de la Sección II del Capítulo II del Título IV de la LISR, a partir del 1 de enero de 2022, podrán optar por continuar pagando sus impuestos de conformidad con lo previsto en la citada sección, en los artículos 5-E de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y 5-D de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPYS) vigente hasta el 31 de diciembre de 2021, durante el plazo de permanencia al que se refiere el décimo quinto párrafo del numeral 111 de la LISR vigente hasta 2021, cumpliendo los requisitos para tributar en dicho régimen. Para tales efectos, los contribuyentes deberán considerar las disposiciones vigentes hasta antes de la entrada en vigor de la LISR para 2022



Se establece que, en caso de exceder este importe, se deberá pagar el impuesto respectivo a partir de la declaración mensual que supere la mencionada cantidad, en términos de la Sección IV del Capítulo II del Título IV, es decir, se deberá pagar el ISR aplicando la tasa del 1%, que puede llegar hasta el 2.5%, siempre y cuando los ingresos no excedan de \$3'500,000.

Asimismo, se considera que los contribuyentes se dedican exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesquera o silvícolas cuando el total de los ingresos representen el 100% por estas actividades.

REGLAS DE LA RM PARA 2023

86

El 27 de diciembre de 2022 se publicó en el DOF la RM para 2023, en donde se mantienen importantes facilidades para las personas físicas del sector primario que tributan en el Resico, entre las más sobresalientes se tienen las siguientes:

A través de la regla 3.13.10. se aclara que las personas físicas que se dediquen a las actividades del sector primario, que excedan en sus ingresos de \$900,000, deberán pagar el ISR a partir del mes en que esto suceda, por los ingresos totales del mes que estén amparados en los comprobantes fiscales y se encuentren efectivamente cobrados.

Debe recordarse que el noveno párrafo del artículo 113-E de la LISR ya establece la obligación de pago en caso de exceder este importe.

Al respecto, la regla 3.13.26. determina que las personas físicas que realicen actividades del sector primario podrán considerar que obtienen el 100% de sus ingresos por dichas actividades, sin incluir en ellos

la obtención de ingresos por enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Asimismo, se señala que por esos ingresos se deberá pagar el impuesto correspondiente.

En la regla 3.13.27. se indica que las personas físicas que se dediquen a las actividades primarias podrán considerar que obtienen el 100% de sus ingresos por dichas actividades, cuando, además, reciban ingresos por concepto de pensiones y jubilaciones.

Conforme a la regla 3.13.28., las personas físicas, que se dedican exclusivamente al sector primario y que tengan ingresos exentos hasta por un monto de \$900,000, pueden optar por no presentar las declaraciones mensuales, así como la declaración anual correspondiente al ejercicio, siempre que emitan los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet o Facturas Electrónicas (CFDI) por las actividades que realizan.

Ahora bien, cuando las personas físicas superen la cantidad dicha con anterioridad, tendrán que presentar la declaración mensual a partir del mes en que este hecho sucedió. De igual manera, deberán presentar las declaraciones de meses anteriores y pagar el impuesto correspondiente.

En cuanto a las declaraciones de periodos anteriores, se entenderán por cumplidas en tiempo siempre que se presenten en la fecha estipulada para realizar el pago del mes en el que se excedió esta cantidad, sin la consecuencia de enterar recargos y actualizaciones. Asimismo, se presentará la declaración anual.

Por lo que se refiere a la regla 3.13.29., las personas morales del sector primario quedan relevadas de efectuar la retención del 1.25% por los pagos realizados a personas físicas dedicadas a las mismas actividades primarias.

Lo anterior aplicará siempre y cuando los ingresos no excedan de \$900,000 y se señale en el atributo "Descripción" del CFDI, la leyenda: "Los ingresos que ampara este comprobante se encuentran en el supuesto de exención a que se refiere el artículo 113-E, noveno párrafo, de la LISR".

De igual manera, en la RM para 2023, se emitió una nueva regla que otorga una importante facilidad para las personas físicas que realicen actividades primarias y que tributen en el Resico.

La regla 3.13.30. establece la opción, para las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras y cuyos ingresos no excedan de \$3'500,000, de optar por no presentar pagos provisionales del ISR durante el ejercicio 2023, siempre que se emitan los CFDI por las actividades que se realizan y se entreguen a los clientes.

Es importante señalar que esta regla hace referencia a la LISR, en específico al primero, cuarto y décimo párrafo del artículo 113-E, referente a las obligaciones de los pagos provisionales, por lo que se tendrá un efecto relevante de financiamiento durante el ejercicio fiscal, no dejando de advertir que presentar la declaración anual y enterar el respectivo ISR siguen siendo una obligación.

SALIDA DEL RESICO

En este punto, cabe recordar que este es el primer año de aplicación y que existe una cantidad importante de supuestos que excluyen del mismo y que, en su caso, las autoridades fiscales podrán actualizar las obligaciones fiscales de los contribuyentes para que tributen desde el inicio del ejercicio, de conformidad con el Capítulo II, Sección I, del Título IV.

² Es importante mencionar que para el ejercicio 2023 ya no es aplicable la fracción VIII del artículo segundo, de las DT de la LISR, la cual señala que no procede lo previsto en el numeral 113-I de la LISR, referente a la obligación de presentar declaraciones mensuales y omitan hacerlo, siempre y cuando se cumpla con la presentación de la declaración anual, en donde se calcule y pague el ISR correspondiente también a un año

... el Resico es un régimen de reciente creación que permite a las personas físicas tributar con reglas particulares que les otorgan mayores beneficios y, sobre todo, una simplificación administrativa.

En primera instancia, la LISR establece aquellos supuestos que obligan a los contribuyentes a abandonar este régimen de manera definitiva, que se dan por la omisión de las siguientes obligaciones:

- Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).
- Contar con Firma Electrónica Avanzada (*e.firma*) y Buzón Tributario activo.
- Tener los CFDI por la totalidad de sus ingresos efectivamente cobrados.
- Obtener y conservar los CFDI que amparen los gastos e inversiones.
- Expedir y entregar los CFDI a sus clientes por las operaciones realizadas.
- Presentar tres o más pagos mensuales² en un año de calendario y entregar la declaración anual.

En relación, se dispone que, en caso de ubicarse en algunos de los supuestos, no serán aplicables las disposiciones del Resico a partir del mes siguiente a la fecha en que se actualicen.

Adicionalmente, la regla 3.13.5. de la RM para 2023 establece que se deberán presentar las declaraciones de los meses anteriores del mismo ejercicio y realizar la determinación de sus pagos provisionales de conformidad con el régimen de actividades empresariales o arrendamiento.

En ese contexto, en caso de haber aplicado los beneficios de las facilidades administrativas y reglas de carácter general, deberán recalcular sus pagos provisionales sin la posibilidad de favorecerse de estos.

Finalmente, observamos que, en el caso de que estos supuestos se ubiquen dentro del último mes del ejercicio (diciembre), se tendría un cuestionamiento para los contribuyentes. Lo anterior, toda vez que la LISR estipula que no les serán aplicables las disposiciones del Resico a partir del mes siguiente en que se actualicen algunos de los supuestos, de tal forma que el mes próximo pertenecería a otro ejercicio fiscal, pudiendo concluir el ejercicio en curso con las mencionadas disposiciones.

Por otra parte, la regla 3.13.5. de la RM para 2023 precisa que no serán aplicables las disposiciones del Resico en el año de tributación en el que se dé cualquiera de los supuestos señalados anteriormente.

Esta situación podría generar incertidumbre entre los contribuyentes al no haber claridad entre la fecha en que se dejan de aplicar las disposiciones del Resico, puesto que, por un lado, el artículo 113-E de la LISR indica que no serán viables a partir del mes siguiente en que se ubiquen en el supuesto; y, por otra parte, la regla señala que es en el ejercicio en el que se dé cualquiera de los supuestos. Consideramos que la regla de carácter general podría exceder lo señalado en la LISR y, de esta forma, impactar de manera importante en los contribuyentes que se encuentren en esta situación.

Por otro lado, estimamos que las personas físicas que la Reforma Fiscal 2022 excluyó del régimen único del sector primario y que tributando en el Resico tuvieron acceso a ciertos beneficios, hoy en día tienen que cuidar cada una de las disposiciones que separan de este régimen, ya que, en caso de salir de manera definitiva, no tendrán acceso a estas facilidades otorgadas en la RM, así como a las facilidades administrativas para este sector.

Cabe destacar que las reglas señaladas aplicables al ejercicio 2023 se limitan, únicamente, a las personas físicas que estén tributando en el Resico, situación que de manera significativa afectó desde el ejercicio pasado a las personas físicas que no pudieron tributar por diversos motivos en este régimen, máxime que, en la exposición de motivos de la última Reforma Fiscal, uno de los argumentos establecía que era aplicable para las personas físicas de manera general.

FACILIDADES ADMINISTRATIVAS PARA 2023

Además, el sector primario tiene ciertos beneficios regulados en la Resolución de Facilidades Administrativas (RFA), que aún se encuentra pendiente de publicación para 2023.

Se subraya que las facilidades administrativas de 2022 están dirigidas, en su mayoría, a las personas morales y físicas que tributan en el Resico, quedando excluidas de manera notable las personas físicas que se dedican a las actividades primarias que tributan en el régimen de actividades empresariales, situación que pudiera continuar en el ejercicio 2023.

CONCLUSIONES

Por desgracia las facilidades y beneficios que se tienen en el sector primario para las personas físicas se encuentran regulados principalmente en el Resico; por lo que resulta relevante que cuiden su permanencia durante el ejercicio 2023 en tal régimen, ya que, de salir de manera definitiva de este, perderían acceso a esta importante forma de favorecerse. •

Datos de contacto

<http://candc.mx/>
Contacto@candc.mx

