Análisis comparativo del régimen fiscal de una sociedad por acciones simplificada 2021-2022

Comparative analysis of the tax regime of a simplified joint-stock company2021-2022

Rivera Lima, Lizette; Valenzuela Rodríguez, Sonia; Muñiz Cervantes, Juan Antonio

Lizette Rivera Lima lizette.lima@cucea.udg.mx
Universidad de Guadalajara, México
Sonia Valenzuela Rodríguez
sonia.valenzuela6209@alumnos.udg.mx
Universidad de Guadalajara, México
Juan Antonio Muñiz Cervantes
antonio.muniz2968@alumnos.udg.mx
Universidad de Guadalajara, México

Diagnóstico FACIL Empresarial Finanzas Auditoria Contabilidad Impuestos Legal
Universidad de Guadalajara, México
ISSN: 2007-2147
ISSN-e: 2683-1481
Periodicidad: Semestral
núm. 17, 2022
facil.udg@gmail.com

Recepción: 10 Diciembre 2021
Revisado: 20 Enero 2022
Aprobación: 08 Marzo 2022
Publicación: 19 Abril 2022

URL: http://portal.amelica.org/ameli/journal/522/5223102001/

Resumen: Esta investigación tiene como objetivo comparar la Sociedad por Acciones Simplificada (sas) en la aplicación de sus elementos sustantivos y objetivos, sus alcances fiscales dentro del Régimen General de Personas Morales y del Régimen Simplificado de Confianza (Resico) de personas morales, delimitando la investigación a un estudio de caso en lo particular sobre las disposiciones del Impuesto Sobre la Renta reformadas y promulgadas en diciembre de 2021 y que estarán vigentes a partir de enero de 2022. El trabajo fue un estudio cualitativo usando la metodología del análisis foda (fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas), empleando la técnica de investigación documental y la observación directa. Los hallazgos mostraron que la ventaja principal del Resico frente al Régimen General es que si la sas supera los 5 millones de pesos en ingresos, el régimen fiscal podría seguir siendo el mismo aunque la sociedad se transforme y podría seguir con sus beneficios hasta que no rebase los ingresos por 35 millones de pesos.

Palabras clave: Régimen fiscal, sociedad por acciones simplificada, régimen de confianza.

Abstract: This research aims to compare the simplified joint-stock company (sas) in the application of its substantive and objective elements, its fiscal scope within the General Regime for Companies and the Simplified Trust Regime (Resico) for legal entities, delimiting this research to a case study in particular on the Income Tax provisions amended and published in December 2021 and in force as of January 2022. This was a qualitative study using the SWOT analysis methodology (strengths, opportunities, weaknesses and threats), through documentary research and direct observation techniques. Findings showed that the main advantage of Resico over the General Regime is that if the sas exceeds 5 million pesos in income, the tax regime could remain the same even if the company is transformed and it could continue with its benefits until it exceeds 35 million pesos in income

Keywords: Tax Regime, simplified joint stock company.

Introducción

El 14 de marzo de 2016 cambió el paradigma de las sociedades mercantiles en México derivado por las adiciones a la Ley General de Sociedades Mercantiles ([LGSM], 1934) al incorporar al texto de la ley; la Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) generando la posibilidad de crear una persona jurídica como un vehículo para emprendedores conformado sólo por personas físicas y con la posibilidad de tener un solo accionista; es decir esta nueva persona podría conformarse de forma unipersonal.

El legislador buscó en la sas dar mayor facilidad y agilidad a los negocios mercantiles con la adaptación de un modelo societario con menores formalidades, mayor rapidez de creación y registro e igualdad certeza jurídica bajo un régimen fiscal que acogiera estos principios, aunque dicha materialización no ha ocurrido de forma directa, pues el régimen fiscal aplicable a la sas ha sido el régimen general con algunas facilidades fiscales aplicables a estas sociedades pero no exclusivas de las mismas.

Por lo anterior, ante la aprobación del poder legislativo federal del Régimen Simplificado de Confianza (RESICO) para personas morales en 2021 para ser efectivo en el ejercicio 2022 se introdujo un nuevo régimen de tributación simplificada y ágil enfocado en las pequeñas empresas con diferencias y similitudes al régimen de flujo de efectivo, esto trajo como consecuencia la modificación de algunas de las disposiciones del Régimen General de Personas Morales, por lo cual, es necesario analizar la reforma para determinar los alcances de esta para las SAS.

Esta investigación tiene como objetivo comparar la SAS en la aplicación de sus elementos sustantivos y objetivos, sus alcances fiscales dentro del Régimen General de Personas Morales y del Resico de personas morales, delimitando la investigación a un estudio de caso en lo particular sobre las disposiciones del Impuesto Sobre la Renta (ISR) reformadas y promulgadas en diciembre de 2021 y que estarán vigentes a partir de enero de 2022.

Planteamiento del problema

En mayo de 2019, tres mujeres decidieron asociarse y constituir por medios electrónicos una SAS con domicilio social en la ciudad de Guadalajara. Se pactó que la duración de la sociedad sería indefinida o hasta que incumpla con los limitantes para encontrarse dentro de la sociedad; adicionalmente, se fijó como objeto de la sociedad:

La realización del comercio al por menor en tiendas de abarrotes, ultramarinos y misceláneas, y

El comercio al por menor de productos lácteos y embutidos.

La sas comenzó sus operaciones bajo el régimen general de las personas morales; asimismo, en mayo de 2021 accedieron al financiamiento otorgado por el gobierno de Jalisco por ser una empresa conformada por mujeres.

El problema observado en noviembre de 2021 dentro de la empresa radica en que esta se encuentra en constante crecimiento y conforme a las proyecciones

realizadas en algún momento se prevé que esta rebase el límite de ingresos anuales de 5 millones de pesos, que son los permitidos dentro del régimen fiscal en el que tributa el cual es el Régimen General de Ley Personas Morales (Ley del Impuesto Sobre la Renta [lisr], 2013) por lo que esta se verá obligada a cambiar tanto su régimen de tributación como su régimen jurídico.

Conforme al dictamen de la reforma fiscal 2022 aprobada por el Congreso de la Unión y publicado el pasado 12 de noviembre de 2021 en el Diario Oficial de la Federación (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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, 2021), el cual entrará en vigencia a partir del 1 de enero del año 2022, aparece un nuevo régimen fiscal a nueva figura denominada del Resico para personas físicas y morales para el ejercicio fiscal 2022, el cual pretende de una manera sencilla, rápida y eficaz, facilitar en el pago de las contribuciones otorgando mayores beneficios.

Ante la aparición de este nuevo régimen fiscal, es necesario analizar las ventajas y desventajas que puede representar su adopción en una SAS actualmente en operación bajo el Régimen General de Ley Personas Morales para que la administración de la sociedad cuente con elementos objetivos y fundados que le permitan tomar las decisiones que beneficien y ayuden a crecer a la sociedad.

Metodología

La realización del presente trabajo se efectuó por medio de un estudio de tipo cualitativo, ya que se comparan los regímenes fiscales para una SAS sin que haya una cuantificación de los mismos; para tal efecto, se consideró necesario el uso la metodología del análisis FODA, la cual explica Ponce (2007) es un acrónimo de la traducción del inglés de fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas que toma en cuenta factores internos como son las fortalezas y debilidades como factores externos, que son las oportunidades y amenazas.

En este tenor, se estimó oportuno el uso de esta metodología foda porque está encaminada a la toma de decisiones por parte de las empresas, ya sea a mediano o largo plazo, lo que requiere de un análisis sistemático para que la empresa cuente con las herramientas para conocer su entorno y las circunstancia en las que se encuentra.

Para el establecimiento del marco teórico jurídico del estudio se tomaron como elementos del diagnóstico:

El régimen jurídico de la SAS estipulado en la Ley General de Sociedades Mercantiles (lGSM) (1934).

Régimen General de Ley Personas Morales contenido en la LISR (2013).

RESICO, de acuerdo con 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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos (2021).

Posteriormente, se identificaron las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas para concluir con la comparación entre ambos regímenes fiscales.

Las técnicas de investigación comprendieron el uso de la técnica de investigación documental mediante la revisión de bases de datos electrónicos y documentales aportados por la SAS así como investigación trabajo de campo tomando en cuenta la observación directa de la operación y crecimiento económico de la SAS, es decir, se tomaron en cuenta las necesidades prospectivas a las que se enfrenta la sociedad del caso.

Desarrollo

Ramírez (2017) sitúa a la SAS como una aspiración nacional para dar cumplimiento a los estándares que propone la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), mientras que para León (2017), el reconocimiento de la SAS está relacionado con la separación de los patrimonios de las personas físicas y la sociedad que concede la incorporación de una persona jurídica para llevar a cabo las actividades económicas.

Según explican Rivera & Rivera (2016), la adición de las SAS a la LGSM en 2016 fue resultado de una propuesta conjunta de emprendedores, una institución de educación superior privada y el Senado de la República que siguiendo el modelo colombiano, impulsaron la creación de esta persona jurídica con los requisitos mínimos legales, sin la intervención obligatoria de un fedatario público, en línea y bajo un esquema de accionistas que fueran personas físicas; asimismo, mencionan los autores que la SAS surgió como un vehículo empresarial para micro y pequeñas empresas pero puede revelarse inadecuado en el caso de que el negocio prospere y se expanda cuando sus ingresos aumenten.

Arcudia (2016) opina que debido a sus características particulares, esta sociedad puede ayudar a resolver los problemas de las pequeñas y medianas empresas respecto a la asesoría del emprendedor, los trámites para su constitución, régimen jurídico, falta de fuentes de financiamiento y falta de profesionalización en la gestión.

Ahora bien, para el estudio de la SAS es necesario identificar qué es el régimen y en qué consiste, así el régimen se refiere al "Conjunto de normas que rigen una institución, una entidad o una actividad" (Feregrino, 2015, p. 337), por lo cual, puede haber un régimen jurídico, un régimen fiscal, un régimen de seguridad social, económico, entre otros. En el caso de este artículo se hace referencia al régimen jurídico y al régimen fiscal; el primero, según Valades (2021):

> ...es el conjunto de pautas legales a través de las cuales se organiza una actividad. Estas pautas son concretan en normas jurídicas, que son todas aquellas leyes o reglamentos que se fundamentan en el poder del estado y que se basan en un determinado procedimiento.

Lo anterior alude al marco jurídico que regula la sociedad; en el caso de la SAS su figura societaria está contemplada y regulada en la LGSM (1934). Según explica Luna (2017), el tratamiento de la SAS es en términos generales igual que sociedad anónima; sin embargo, su creación y registro son de forma simplificada; esta forma, las características de la SAS se enlistan en las líneas siguientes.

El artículo 260 de la LGSM (1934) estipula que puede constituirse por una o más personas físicas; igualmente, los socios sólo están obligados a pagar sus aportaciones, se debe notar también que la persona física socia de una SAS no puede formar parte simultáneamente de otra sociedad mercantil cuando tenga control o administración de la misma. Figueroa (2016) explica sobre este particular que la SAS toma algunas características de las sociedades de capital a la vez que combina algunos elementos de las sociedades de personas, lo cual se observa en la composición de esta persona jurídica por personas físicas.

De la misma manera, la SAS tiene como límite de su operación 5 millones en ingresos, en caso de sobrepasar este límite, deberá transformarse en otra sociedad; este monto se actualizará anualmente (Art. 260, LGSM, 1934). Al sobrepasar el límite de operación de la sociedad, en caso de no llevar la correspondiente transformación societaria, los accionistas responderán ante terceros de forma subsidiaria, solidaria e ilimitadamente (Art. 260, LGSM, 1934).

La SAS se constituirá bajo una denominación social formada libremente añadiendo "Sociedad por Acciones Simplificada" o su "SAS" de forma abreviada (Art. 261, LGSM, 1934).

Para la constitución de una SAS, se observan requisitos básicos y formalidades mínimas como son (Art. 262, LGSM, 1934):

La existencia de uno o más accionistas

Que los accionistas expresen su voluntad de crear esta persona jurídica conforme a los estatutos propuestos por la Secretaría de Economía en el sistema electrónico para dicho efecto.

Alguno de los accionistas debe contar con el permiso de uso de la denominación de la sociedad.

La totalidad de los accionistas deben contar con la firma electrónica avanzada vigente.

No será necesario que la sociedad conste en escritura pública o alguna otra formalidad.

El procedimiento de constitución se encuentra contenido en el artículo 263 de la LGSM (1934) el cual será por medios digitales y seguirá las regulas que emita la Secretaria de Economía para tal propósito. Por otra parte, los estatutos de la SAS deben establecer la denominación de la sociedad, el nombre, domicilio Registro Federal de Contribuyentes y correo electrónico de los accionistas que la conformen, domicilio y duración de la sociedad, forma de suscribir y pagar acciones así como el término para hacerlo, capital social, votos conforme a las acciones emitidas, objeto social y la forma en que se deberá de administrar la sociedad (Art. 264, LGSM, 1934).

Se deberá tomar en cuenta que conforme a lo dispuesto en el artículo 265 de la LGSM (1934), los accionistas dispondrán de un año para pagar las acciones que forman el capital social; una vez suscrito y pagado el capital social en su totalidad, se deberá dar el aviso correspondiente en el sistema electrónico de publicación de sociedades mercantiles (Art. 265, LGSM, 1934).

Conforme al artículo 266 de la LGSM (1934), el órgano máximo de la sas será la Asamblea de Accionistas conformada por la totalidad de los accionistas; las resoluciones de esta asamblea serán por mayoría, pudiendo celebrar las asambleas

de forma presencial o por medios electrónicos, resaltando que en todos los casos es necesario un libro en donde se registren las resoluciones de la asamblea.

Entre las obligaciones de la SAS de difundir en el Sistema Electrónico de Publicaciones de Sociedades Mercantiles se incluyen (Gobierno de México, 2018):

Contratos que haya celebrado la sas cuando la sociedad sea unimembre.

Aviso de suscripción y pago total del capital social.

Aviso de convocatoria a la Asamblea de Accionistas.

Informe anual de la situación financiera de la SAS.

Inscripciones del libro accionario respecto a aumentos o diminuciones del capital social.

Finalmente, Soto (2020) resalta la ventaja de constituir una SAS cuando es unipersonal con base en la creación de una persona moral diferente a la persona física que la constituye para separar su patrimonio.

Por otra parte, el régimen fiscal en palabras del Servicio de Administración Tributaria (2007) "es un conjunto de derechos y obligaciones que derivan de la realización de una actividad económica específica, cuya condición es susceptible de organizarse y agruparse para llevar a cabo el control y verificación de las mismas." En consecuencia, la SAS es sujeto de derechos y obligaciones conforme a las actividades que desarrolla.

Luna (2017) explica que en enero de 2017 da inicio un régimen de personas morales en que las SAS tenían la posibilidad de tributar el ISR pues dicho régimen era para las personas morales que no tuvieran ingresos que excedieran los 5 millones de pesos como es el caso de las SAS, asimismo, el autor explica que las restricciones para tributar en este régimen comprendían que los socios fueran partes relacionadas con otras sociedades mercantiles, fideicomisos, personas jurídicas que se ubicaran en la tributación del régimen de grupo de sociedades o personas jurídicas compuestas por los mismos socios que estuvieran tributando en el mismo régimen.

Estos cambios en el régimen de tributación se incluyeron en los estímulos fiscales, particularmente en los artículos 196 a 201 de la LISR (2013). Igualmente, se estipuló que una vez que se hubiera abandonado el estímulo, no se podía volver a él (Art. 201, LISR, 2013). En este mismo sentido Domínguez (2019) añade que si bien la reforma de 2017 parecía dirigida específicamente a la SAS, por términos de igualdad, las sociedades que se ubicaran en los supuestos que mencionaba la ley, también podían acceder a los estímulos de la reforma.

Pérez & Fol (2019) resaltan que desde la exposición de motivos de la reforma de 2017 se consideraba necesario un esquema fiscal simplificado para la SAS que permitiera a las personas morales con menor capacidad administrativa cumplir sus obligaciones fiscales sin que hubiera una afectación en la recaudación o una menor vigilancia o fiscalización por parte de la autoridad.

Ruiz-Rendón et al. (2018) subrayan la importancia del momento de acumulación de ingresos puesto que en el caso de tributar en base a flujo de efectivo, el pago de impuestos será cuando la sociedad disponga materialmente del recurso económico. Por su parte, Pérez & Fol (2019) agregan que al cambiar a la base efectivo y no base devengada, tendría como consecuencia la simplificación y disminución de la carga administrativa al interior de la persona moral para

eficientar el uso de recursos y aumentar la productividad y competitividad de la persona moral.

Según explica el portal Tu empresa (Gobierno de México, 2018), las SAS que se hubieran inscrito a partir del 4 de mayo de 2017 podían optar por la tributación según el flujo de efectivo, lo cual implicaba pagar el ISR acumulado solamente de los ingresos a la par que se establecía la disminución de las deducciones hechas en el período.

Otro de los beneficios de las SAS fue el uso de la herramienta Mi contabilidad para la formulación del cálculo y presentación de la declaración de impuestos a la par se eximió a la SAS de presentar la Declaración de Información de Operaciones con Terceros (DIOT), pudiendo optar por tal régimen las SAS creadas antes del 2017 siempre y cuando lo decidieran hasta junio de 2017 (Gobierno de México, 2018); esta regla de las declaraciones también está presente para 2021 en la Regla 3.21.5.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 (2020).

Por lo que se refiere al RESICO, 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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos (2021) introdujo cambios a la LISR para incluir este nuevo régimen, derogando para el ejercicio fiscal de 2022 las disposiciones específicas que regían a las sociedades que estaban compuestas por personas y tenían ingresos inferiores a los 5 millones de pesos; de modo general se establece:

1. El RESICO puede adoptarse por personas morales que estén compuestas únicamente por personas físicas y que a) sus ingresos totales no sobrepasen en el ejercicio anterior 35 millones de pesos o b) inicien operaciones y no prevean superar del monto antes dicho.
   Las restricciones para tributar en el RESICO son en esencia iguales a las establecidas para las sociedades compuestas por personas físicas, ya que se excluye a los fideicomisos, partes relacionadas, entre otros.
   Persiste la acumulación de ingresos cuando se perciba de forma efectiva.
   Persisten las deducciones, aunque también se prevén algunas de forma acelerada.

Ahora bien, por lo que respecta al análisis, se empezó identificando los aspectos internos (fortalezas y debilidades) y se continuó con los aspectos externos (amenazas y oportunidades) en los que se encuentra la SAS analizada al ser una Sociedad por Acciones Simplificada contra el Régimen General de Ley Personas Morales.

Aspectos internos de las SAS

Fortalezas:

Creación simplificada en línea y a costo cero.

Facilidad para cálculo de pagos provisionales por el pre llenado automático de su información mediante comprobantes fiscales y la opción de no presentar

contabilidad electrónica (Reglas 3.21.5.2. y 3.21.5.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, 2020) aunque, con la modificación de la LISR (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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, 2021) la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y su anexo 19 (2021) modificó estas reglas y no continúa el beneficio para el ejercicio 2022.

Debilidades de las SAS:

Sus ingresos están topados a 5 millones de pesos actualizables.

Limitado a que solo personas físicas puedan formar parte de la sociedad.

Aspectos externos de las SAS

Oportunidades:

El apoyo gubernamental por el programa al cual se inscribieron les dará oportunidades para comenzar a generar ingresos más inmediatamente dejando más oportunidad para invertir en crecimiento.

Al estar compuesta por personas físicas, los acuerdos pueden tomarse con mayor facilidad.

Al igual que las Personas Morales en Régimen General tienen el beneficio de no estar obligados a presentar la declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT) pero tienen como límite de ingresos al ejercicio los 5 millones (Regla 3.21.5.2, Resolución Miscelánea Fiscal para 2021, 2020).

La LGSM no prevé la obligación de contar con un órgano de vigilancia social (Gálvez, 2016).

Amenazas:

Conforme al artículo 260 de la LGSM (1934), las personas físicas que se constituyen bajo la SAS no puedan tener el carácter de socio de otra sociedad mercantil de forma simultánea si su participación implica el control o la administración de la persona jurídica, lo cual limita las posibilidades de participación y asociación de las personas físicas bajo este régimen societario. De forma análoga, en el ámbito fiscal el artículo 196 de la LISR (2013) derogado para el ejercicio 2022 (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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, 2021) establecía que los socios personas físicas no podían ser parte de otra sociedad donde tengan el control de la administración o sean partes relacionadas, así como los contribuyentes que tributen en el Capítulo VI de la LISR

No pueden llevar a cabo cambios de régimen fiscal hasta concluir los 2 años que tienen como obligación para dar información al programa gubernamental del cual reciben financiamiento.

Sobrepasar los ingresos de 5 millones por expansión de las operaciones haría que la empresa tuviera que obligatoriamente cambiar de régimen societario (Art. 260, LGSM 1934).

Parte de los beneficios fiscales se derogan con la entrada en vigor del RESICO para el ejercicio 2022.

Por lo que concierne al RESICO, se observó el análisis como sigue:

Aspectos internos

Fortalezas

Los beneficios que se plantean para las personas morales son los siguientes:

Pagos en esquema a flujo de efectivo. En el RESICO se acumularán los ingresos de las facturas expedidas y efectivamente pagadas, menos los gastos efectivamente realizados. Es decir, la persona moral pagará por lo que realmente cobre, no por lo que facture. (Art. 207, LISR, 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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, 2021).

Beneficio de deducción de porcientos mayores a los establecidos en el Título II de la LISR (2013) siempre y cuando el monto total de las inversiones en el año no exceda de 3 millones de pesos (Art. 209, LISR, 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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, 2021).

Facilidad para la presentación de los pagos provisionales en el portal del sat por el prellenado de la información de ingresos y egresos por medio de sus comprobantes fiscales (Regla 3.13.18, Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y su Anexo 19, 2021).

Queda relevados de la presentación mensual de contabilidad electrónica, así como de la DIOT (Regla 3.13.19 Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y su Anexo 19, 2021).

Debilidades

Las personas morales que se incorporen a este régimen fiscal se encuentren constituidas únicamente por personas físicas residentes en México, por lo que la sociedad no puede aceptar personas residentes en el extranjero.

Los ingresos máximos de la sociedad dependen del mercado, no de sus previsiones.

Aspectos externos

Oportunidades

Los ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no excedan de 35 millones de pesos o, que, en su inicio de operaciones, consideren que sus ingresos no excederán dicha cantidad (Art. 206, LISR, 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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, 2021).

Depreciación acelerada de inversiones. Las inversiones podrán depreciarse de manera más rápida que en el régimen general.

Las declaraciones de los contribuyentes que se incorporen a este régimen de confianza se generaran automáticamente.

Se pagará solo por las facturas pagadas y no por las emitidas por lo que no realizará declaraciones provisionales con la información del coeficiente de utilidad causado según su declaración anual del ejercicio fiscal anterior, por lo que el impuesto se calculará solo por el ingreso que perciba (Art. 207, LISR, 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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, 2021).

Amenazas para las SAS

Si sobrepasa los 5 millones de ingresos, deberá transformarse a otra sociedad mercantil lo cual puede significar nuevas obligaciones.

Cuando la sociedad deje de tributar conforme a este régimen, no podrá volver a tributar en los términos del mismo.

Resultados

En el caso de ambos regímenes fiscales se observan como ventajas los ingresos conforme al flujo de efectivo y la simplificación en las declaraciones de impuestos; sin embargo, las oportunidades del Resico son mayores al Régimen General de Ley Personas Morales pues mientras que en el estimulo en el Régimen General se establecían 5 millones de pesos como tope máximo de ingresos, en el Resico son 35 millones de pesos.

No obstante lo anterior, también debe considerarse que parte de los beneficios fiscales de simplificación que podía recibir la SAS, aun encontrándose en el Régimen General de Ley Personas Morales, se derogaron con el decreto que crea el RESICO.

Lo anterior implica que las personas físicas que optaron por constituirse en una SAS de 2017 a 2021 para emprender y apegarse a las facilidades fiscales que en esa época existieron en el Régimen General de Ley Personas Morales, tendrán que tributar conforme a las reglas generales como el resto de las sociedades, lo cual puede generar mayores costos para la persona moral y erosionar las facilidades societarias que sólo ocurrirían al momento constituir la SAS pero no en el desarrollo de su vida societaria.

Se observa que, si la sas objeto de estudio optara por cambiar del Régimen General de Ley Personas Morales al Resico, si sus ingresos superaran los 5

millones de pesos, aunque tuviera que transformarse societariamente a otra persona jurídica, podría seguir en el Resico a condición de que no superara los 35 millones de pesos en ingresos.

En el caso particular de la SAS en estudio, el factor externo de financiamiento se identifica como un impedimento decisivo para que la sociedad pudiera transitar del Régimen General de Ley Personas Morales al RESICO, pues las obligaciones que le impone el financiamiento estatal, le imponen obligaciones de información y restricciones en su toma de decisiones.

Conclusiones

La SAS es una sociedad mercantil de creación a costo cero cuya constitución y registros por medios remotos permite que sea una sociedad ideal para las personas que quieran emprender de forma rápida un negocio o que realicen actividades empresariales y quieran convertirse en una micro o pequeña empresa y aunque en la práctica puede presentar problemas como el acceso al crédito bancario, existen también programas públicos que pueden impulsar su creación mediante el otorgamiento de créditos a emprendedores.

La practicidad de las SAS incluye una creación y registro en menos de 24 horas, sin costo y sin la intervención de un fedatario público; por el lado fiscal, también ha tenido ventajas en las disposiciones específicas del Régimen General de Ley Personas Morales compuestas por personas físicas y con ingresos menores a 5 millones de pesos y a partir del 2022 con la incorporación del RESICO, pues presenta simplificación en la presentación de declaraciones, depreciación acelerada, entre otras prerrogativas.

La ventaja principal del RESICO frente al Régimen General de Ley Personas Morales es que si la SAS supera los 5 millones de pesos en ingresos y por ende, la SAS debe transformarse, el régimen fiscal podría seguir siendo el mismo y podría seguir con sus beneficios, gozando de la facilidad de deducción de inversiones, lo cual es un punto a tomar y más tomando en cuenta la previsión de crecimiento de la empresa y de sus activos.

Si bien la decisión entre el régimen fiscal se determina por la naturaleza de la sociedad, las actividades que realiza y el monto sus operaciones, se identifica también como un factor externo para transitar entre regímenes fiscales cuando se tiene la posibilidad de hacerlo, el otorgamiento de créditos que limitan la toma de decisiones a causa de las obligaciones que de este derivan.

Debido a la trascendencia que representa el cambio fiscal, se recomienda que el acuerdo sea discutido por la asamblea de accionistas, de forma tal que sea el órgano máximo de la SAS el responsable de esta decisión y no el administrador general único.

Lo anterior pone en evidencia que las facilidades para el emprendimiento que tuvo como finalidad el legislador en la reforma de 2016 con la adición de la SAS sí han llevado a cabo en materia societaria, pero han sido incompletas en materia fiscal; ya que el régimen y las reglas aplicables a las SAS continúan siendo facilidades o excepciones a los supuestos generales sin llegar a consolidar un régimen fiscal específico para estas que promueva o fortaleza su uso.

Bibliografía

Arcudia, C. E. (2016). La sociedad por acciones simplificada: una aproximación a su régimen jurídico. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración* 5(10). https://www.ricea.org.mx/index.php/ricea/article/view/62/252

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, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos. (2021). Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 12 de noviembre de 2021.

Domínguez, J. E. (2019). *Análisis societario y fiscal de la Sociedad por Acciones Simplificada.* Tax Editores.

Feregrino, B. (2015). *Diccionario de Términos Fiscales.* ISEF.

Figueroa, L. (2016). La sociedad por acciones simplificada en las reformas a la Ley General de Sociedades Mercantiles. *Alegatos coyuntural* (7). https://alegatosenlinea.azc.uam.mx/images/sampledata/Alegatos7/La%20sociedad%20por%20acciones%20simplificada%20en%20las%20reformas%20a%20la%20Ley%20General%20de%20Sociedades%20Mercantiles.pdf

Gálvez, M. (2016). Consideraciones sobre las sociedades por acciones simplificadas. *Revista Mexicana de Derecho* (18), 41-53. https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/rev-mexicana-derecho/article/view/31326/28313

Gobierno de México. (2018). Sociedad por Acciones Simplificada (SAS). *Tu empresa.*https://www.gob.mx/tuempresa/articulos/crea-tu-sociedad-por-acciones [Fecha de consulta: 5 de diciembre de 2021].

León, S. H. (2017).La regulación imperativa de la sociedad por acciones simplificada (SAS) en México, en contraste con la tendencia desregulatoria y con las SAS colombiana y francesa. *Misión Jurídica,* 10 (12), pp. 215-240. **https://doi.org/10.25058/1794600X.152** [Fecha de consulta: 8 de diciembre de 2021].

Ley del Impuesto Sobre la Renta (2013). Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de julio de 2021.

Ley General de Sociedades Mercantiles (1934). Última reforma publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 14 de junio de 2018.

Luna, A. (2017). *Estudio práctico del ISR de la SAS*. Distrito Federal: ISEF.

Pérez, J. & Fol, R. (2019). *Sociedades por Acciones Simplificadas. Tratamiento jurídico y fiscal*. Tax Editores.

Ramírez, A. (2017). La creación de la Sociedad por Acciones Simplificada: Análisis constitucional de este nuevo régimen en materia de Sociedades Mercantiles. *Derecho global. Estudios sobre derecho y justicia, 2*(6), 85-106. https://doi.org/10.32870/dgedj.v0i6.91 [Fecha de consulta: 8 de diciembre de 2021].

Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 (2020). Publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 29 de diciembre de 2020.

Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y su Anexo 19. (2021). Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2021.

Rivera, R. & Rivera, L. (2016). Express Companies in Mexico: Are They a Real Solution for Business? *International Journal of Business and Management Studies, 5 (2).* 91-109.

Ruiz-Rendon, J. M., Gómez-Martinez, A., Lopez-Mejia, M. R. & Crescencio-Ahuactzi, A. (2018). Sociedad por acciones simplificadas. Tratamiento Jurídico y Fiscal: México. *VinculaTégica Efan*, (2), 313-322. http://www.web.facpya.uanl.mx/vinculategica/vinculat%C3%A9gica_2/41%20RUIZ_GOMEZ_LOPEZ_CRESCENCIO.pdf [Fecha de consulta: 7 de diciembre de 2021].

Servicio de Administración Tributaria. (2007). Formación tributaria. https://www.uv.mx/personal/mpavon/files/2012/03/guia-fiscal-y-la-admon.-publica.pdf [Fecha de consulta: 5 de diciembre de 2021].

Soto, M. (2020). *Sociedad por Acciones Simplificada. Estrategias Empresariales*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Valades, O. R. (2021*). ¿Qué es un régimen legal?*https://aleph.org.mx/que-es-un-régimen-legal [Fecha de consulta: 5 de diciembre de 2021].