Colegio de **Contadores Públicos**
de Guadalajara Jalisco

IMCP

BOLETÍN
TÉCNICO

septiembre
2020

División de Posgrados
Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara Jalisco
Especialízate y Avanza

Colegio de **Contadores Públicos** de Guadalajara Jalisco

IMCP

BOLETÍN TÉCNICO

Editor Responsable:
CPC Jaime Enrique Morelos Sánchez
Director de la Edición:
PCFI Miguel Ángel Haro Ruiz

Política Editorial
Los artículos publicados expresan la opinión de sus autores y no necesariamente la del Colegio. No se permite la reproducción total ó parcial de los artículos publicados sin citar la fuente respectiva.

Edición Digital:
Carolina Castellanos, LDN
Diseño
Eduardo Preciado Huerta, ISC
Informática

ÍNDICE

Apoyo al Ejercicio Independiente
La verbena fiscal de mi pueblo Una fiesta ¡muy! "Patriotera"… 3
Importancia del compliance legal en las personas jurídicas 11
Fiscalización a asimilados a salarios 2020 14

Apoyo al Ejercicio Independiente 2.0
Plataformas digitales. Obligaciones generales. 24

Auditoría Interna y Gobierno Corporativo
Órganos internos de control en entidades gubernamentales ante la auditoría interna 29

Contabilidad Administrtiva y Costos
Puntos para mejorar la rentabilidad de las empresas 36
La propuesta de valor en la estrategia de costos 38

Dictamen
Independencia y conflictos de interés 41

Fiscal
Deducción de intereses 47
¿Se acerca el final de las factureras? 53
Tesis y jurisprudencias septiembre 2020 60

Fiscal 2.0
Aspectos fiscales generales de empresas de la construcción 68

Fiscal Internacional
Aspectos sobresalientes de entidades jurídicas e impuestos corporativos en Japón 73
Consideraciones fiscales de las operaciones entre partes relacionadas con la reforma fiscal 2020 81

Investigación Profesional
Norma de Información Financiera C-15 "Deterioro en el valor de activos de larga duración" – proyecto para auscultación 85

Prevención de Lavado de Dinero 91
Breve introducción al ecosistema de los Activos Virtuales

Seguridad Social e Impuestos Estatales
Fecha cierta de documentos privados en fiscalización 94

Seguridad Social e Impuestos Estatales 2.0
Sujetos de aseguramiento 98

Especial
El liderazgo: factor clave en la gobernabilidad y la continuidad de las empresas familiares 101

PRESIDENTES DE COMISIONES
QUE PARTICIPARON EN ESTA EDICIÓN

PCFI Felipe de Jesús Arroyo Orozco
Presidente de la Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente 2020

CPC José Manuel Alejandre Escanes
Subcomisión del Boletín de Apoyo al Ejercicio Independiente 2020

LCP Marco Antonio Gallegos Cruz
Presidente de la Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente 2.0 2020

CPC y PCFI Hugo A. González Anaya
Presidente de la Comisión de Auditoría Interna y Gobierno Corporativo 2020

CPC Jesús Fernando Tamayo Corona
Presidente de la Comisión de Dictamen 2020

CPC José Manuel Alejandre Escanes
Subcomisión del Boletín de Dictamen 2020

PCFI Ernesto De la Torre Peredo
Presidente de la Comisión Fiscal 2020

PCFI Aldo Octavio Camacho Murillo
Presidente de la Comisión Fiscal 2.0 2020

LCP y MI Alfredo Palacios Baltazar
Presidente de la Comisión Fiscal Internacional 2020

CPC y PCFI José Luis Franco
Presidente de la Comisión de Ivestigación Profesional 2020

LCP y MF Maricela Rodríguez Servín
Presidente de la Comisión Prevención de Lavado de Dinero 2020

LCP Luz María García Joya
Presidente de la Comisión de Seguridad Social e Impuestos Estatales 2020

LCP y MSS Karla Arlaé Rojas Quezada
Presidente de la Comisión de Seguridad Social e Impuestos Estatales 2.0 2020

SEPTIEMBRE

Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente

La verbena fiscal de mi pueblo

Una fiesta ¡muy! “Patriotera”…

Autor:
CPC y MI Juan Gabriel Muñoz López

Septiembre es un mes donde los sentimientos son encontrados. Históricamente se hace alusión al recuerdo de quienes forjaron la patria que conocemos… ¿o conocíamos? Da igual, ¡es fiesta! ¡Se respira y transpira patriotismo! Hidalgo, Iturbide, la Corregidora, la igualdad, los derechos humanos, la honestidad, suena y se lee raro, pero son las nuevas modas de crear "héroes" desde hace casi 20 años el día en que la campana, los cohetes y alguno que otro despistado celebra con un grito muy especial.

En el ámbito de lo fiscal, la fecha de celebración es a partir del día 8 del mes.

En mi pueblo querido las tradiciones de la época obligan a la verbena, puestos de lotería, agua fresca, pozole, tostadas de pata, sopes, garnachas, confeti, romper huevos –uno que otro fiel seguidor del dios Baco lo aplica en su total retórica-, el registro civil; los besos que deben ser robados sin cargo al erario personal con posterioridad, pero con la coyuntura de hacerlo con la novia de otro parroquiano y retar al destino en ello; la ruleta, pirinola, buñuelos… las adelitas –adelantadas en su tiempo, pero muy patriotas, los "Milianos"[1] relamiendo bigotes por el taco de carnitas, junto a otros personajes que irán saltando a la vida conforme avance la trama.

Sucedió en un pueblo del Sur, donde el Edén puede ser lugar de diatribas…

Porfirio, Porfirio, ¡espera! ¿Pos qué te van a regalar que vas como alma que lleva el diablo?
¡Me mandó llamar el patrón! anda todo alebrestado por dos casos que debemos atender antes de ir a la verbena popular en la plaza: la nueva emisión de las leyes hacendarias para 2021 y un tema de una quesque devolución de algo indebido, ya ves cómo es de "conservador"…

¡Espero no sean las cartas que me escribió la Martina, de aquella vez en el río!, pensó en silencio Porfirio. "Lolita"[2] también estaba presente en su mente y cuando se ponía veleidosa, solía cambiarse de nombre a "Dolores".

Porfirio se despidió de su amigo y llegó sin más demora a la casa del hacendado –su patrón-.

-¿Pá que soy bueno patrón? usté dirá-

-Porfirio, que bueno que llegaste, traigo atravesado a Mateo "el recaudador", dice que no procede devolver lo que se pagó indebidamente en IVA por la factura que se le hizo a Don Carmelo, ¿lo recuerdas?-

1 Apocope de "Emiliano" utilizado por el escritor Pedro J. Fernández en su personaje central.
2 En la décadas de los 70's – 80´s, en los comerciales oficiales se le conocía a la SHCP como "Lolita" y cuando el contribuyente no cumplía adecuadamente con sus obligaciones, la autoridad se transformaba en "Dolores" para el mismo.

-¡Cómo no patrón! si hasta de memoria se lo puedo recitar…-

-¡Pos pa' luego es tarde! Aprovechemos el camino a la verbena para tratar el tema y luego hablamos de las sorpresas pa´ 2021, que al cabo, hay trecho por cubrir hasta la plaza popular. Porfirio, aludiendo a sus dotes de estudioso de la materia, en lo que ambos recorrían el trayecto sinuoso del terreno, inició la conversación:

"Ser o no ser" he ahí el objeto de la discusión. (Acto primero)

Recuerdo bien ese día patrón, se le facturó a don Carmelo un concepto que la ley del IVA lo considera no objeto, y pior tantito, además con todo y ese mentado IVA…

Don Carmelo, como buen descendiente de la madre patria y avezado en el comercio pagó su compra, aunque debo reconocer patrón, que se mostró escéptico de lo correcto de la operación. Ya luego mi dijo su chalán que dizque consultó con su tenedor de libros y al tener los pelos de la burra en mano, presentó ante don Mateo su escrito para que le devolvieran lo pagado de más. No cabe duda, la tostada española y el vino tinto han aumentado su gusto por las buenas formas y propio de la ocasión.

-Pero… ¿Cómo está eso Porfirio? ¡Habla sin tanta prosapia! Ya hasta te pareces a tu compadre Cicerón…

-Usté dispense patrón, procuraré ser simple en delante-

Apercibido por la ocasión y el tema, Porfirio desarrollo su retórica tal como lo haría el más grande de los estoicos de la antigüedad…

En términos llanos patrón, le facturamos a don Carmelo, una cantidad de IVA incorrecta porque unos de los productos no tenía vela en el entierro[3], los puristas y conservadores de las buenas formas legales le llaman: ***Un acto no objeto de la ley.*** *Para ejemplificar, Porfirio, trazó unos garabatos en un papel, donde le mostraba el efecto a su patrón:*

Ventas a don Carmelo:

-Jamón serrano	*$100,000[4]*
- Vino de consagrar	*15,000[5]*
- "otros"[6]	*50,000*
Subtotal	*$165,000*
(x) tasa de IVA	*16%*
(=) IVA traslado	*$ 10,400*
(=) total a cargo de Don Carmelo	***$175,400[7]***

Esto es de lo que se adolece don Carmelo, patrón, y es lo que pide que le devuelva don Mateo. Sin tanto brinco, la cantidad de $8,000 por el IVA que pago de más por haber sido un acto no objeto de la ley.

¿Y qué razón le dio Mateo a Carmelo? Por Dios, ¡habla ya Porfirio! ¿Por qué demoras?

¡Me estoy limpiando patrón!, pensé que era una piedra lo que rejunte…

Mire usté patrón, don Mateo sacó su código[8] para aleccionar a don Carmelo y le dio el siguiente santo y seña:

3 Coloquialmente hablando
4Tasa 0%, art. 2-A LIVA
5 Obviando intencionalmente para efectos didácticos, el tratamiento previo en IEPS y considerando la tasa del 16%. Artículo 1 LIVA
6 Que para el desarrollo del tema fiscal, en adelante deberemos considerar como los "no objetos" dentro de la ley del IVA, pero que en el ejemplo didáctico se consideró indebidamente a la tasa del 16%.
*7 Resultado de sumar $15,000 +$ 50,000 = $65,000 * 16% = $10,400.*
8 Código Fiscal de la Federación

Artículo 22.- ***Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente*** *y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate.* ***Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado****; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado. -****El énfasis es propio-***

-¡Santo Cristo de la montaña! ¿Qué significa esto Porfirio?

-Palabras más, palabras menos, Don Mateo le está diciendo a Don Carmelo, que gracias por participar y que mejor vaya a ver si ya puso la marrana porque que no le van a devolver lo que pagó de más.

Ambos seguían su caminata absortos por lo narrado, sin percatarse que cruzaron por la tienda de Don Carmelo, dicho sea de paso, es pertinente mencionar que surgió un diálogo entre el hacendado y Carmelo, este último, molesto por la situación lanzó improperios que por respeto a usted amable lector, sólo diré que entre onomatopeyas, salieron a relucir los mejores recordatorios a los ascendientes en línea recta que hasta los de Alvarado se verían como blancas palomas.

El altercado verbal cesó, ambos reconocieron que no es de hidalgos actuar así y se comprometieron a dar solución conjunta al tema.

-Porfirio, me queda claro que el actuar de Mateo no es correcto, ¿Qué podemos hacer para ayudar a Carmelo?

-Mire patrón –respondió Porfirio-, debemos presentar una declaración complementaria apoyando la razón en el artículo 32 del Código[9], manifestando en ella, el pago de lo indebido del IVA por el acto no objeto de la ley al que se le consideró el traslado del impuesto y que nosotros consideramos en nuestro cálculo del mes de la transacción con Don Carmelo.

Estoy seguro patrón que a Don Mateo no le gustará eso y se pondrá como energúmeno. Tal vez quiera aplicar lo que dice el refrán: dos pájaros por un tiro, pero con lo que no cuenta, es que el licenciado del juzgado del pueblo, ya postuló su decir razonado del tema y que podemos hacerlo propio en nuestra defensa si es que llegásemos a esa instancia.

-¿Y cuál es ese decir del licenciado del juzgado? –Dijo del hacendado-, dime de una vez Porfirio para aquietar el alma…

-Con gusto se lo comparto patrón, contestó Porfirio, he aquí lo solicitado:

Tesis: V.3o.P.A.11 A (10a.)	Gaceta del Semanario Judicial de la Federación	Décima Época	2017042 1 de 3
Tribunales Colegiados de Circuito	Libro 54, Mayo de 2018, Tomo III	Pag. 2787	Tesis Aislada(Administrativa)

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SU PROCEDENCIA NO ESTÁ CONDICIONADA A QUE EL TERCERO RETENEDOR HAYA ENTERADO AL FISCO EL MONTO CORRESPONDIENTE.

Conforme al artículo 22, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales, de acuerdo con las disposiciones aplicables, devolverán las cantidades pagadas por los contribuyentes por concepto de contribuciones retenidas a quien se hubiere realizado la retención del impuesto de que se trate; además, en términos del párrafo séptimo del mismo numeral, la autoridad tiene la facultad de devolver una cantidad menor a la solicitada, derivado de la revisión a la documentación aportada. Sin embargo, entre las condicionantes para la procedencia de la devolución no se señala que, respecto de la cantidad solicitada por concepto de saldo a favor del impuesto correspondiente, deba demostrarse que el retenedor la enteró al fisco federal, pues sólo se establece que, en el caso de contribuciones retenidas, la devolución se hará a los contribuyentes que los hubiesen enterado, mientras que tratándose de impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido corresponderá a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, cuando no lo hayan acreditado, por lo cual, quien trasladó el impuesto (en forma expresa y por separado o incluido en el precio), no tendrá derecho a pedir su devolución. En consecuencia, cuando el contribuyente solicite la devolución del impuesto al valor agregado, el fisco federal no podrá negarla a causa de que el tercero retenedor no hubiere enterado el monto correspondiente, ya que el derecho del solicitante a esa devolución no depende del cumplimiento de obligaciones que no le son imputables pues, de considerarlo así, se establecería una carga al contribuyente directo no prevista en la ley.

9 Ibidem

-¡Muy bien Porfirio!, procede entonces conforme a ley para que cuando la autoridad devuelva la cantidad pagada indebidamente; nosotros ayudemos a su vez a Carmelo devolviéndole lo que nos pagó de más en la venta que le hicimos.

-Raudo como el viento patrón, así como dice el pastelero francés del pueblo: *C'est la vie*.

-¡Ah qué Porfirio!, si le sigues comprando pasteles a ese *franchute* y no le pagas, entonces más delante él mismo dirá: C'est la merde y ya conocemos esa historia en nuestro país…

Porfirio -haciendo como que la virgen le habla- puso oídos sordos a esas últimas palabras y contestó: ¡Por fin llegamos a la verbena patrón!

Acto segundo
Buenas tardes Carmelita, que gusto verla por aquí

La verbena, el olor a buñuelos y café de olla, la algarabía, el patriotismo a flor de piel, los bailables, música mexicana alegórica, los chilpayates de un lado a otro -hasta parecen mayates-, todo el ambiente es de fiesta. El hacendado y Porfirio quisieron refrescar la garganta y se dirigieron al puesto de los curados, ¡Pasen! ¡Acá los de fresa y piñón para el liberal y el conservador!

-¡Salud Porfirio! El aludido replicó la cortesía, pues así lo dictaba el manual de Carreño. Hasta el fondo los tarros.

-A ver Porfirio, mientras recorremos la verbena y los puestos, ¿Qué me dices de la ley hacendaria para 2021 que el cacique del pueblo propone y que analizarán nuestros representantes populares?

¡Ya me agrió el curado patrón! Porfirio, que veía pasar a Carmelita y le guiñaba el ojo tuvo que posponer su destino con la bella en cuestión y su mirada se dirigió al puesto del registro civil; lo atendía Don Sebastián, el cual tenía mala fama, los murmullos del pueblo decían que quien cuenta los votos es el que gana y a Porfirio le caló un aire que se cruzó en ese momento. En fin, continuaron caminando, Porfirio pretendía hacer omisión del encargo de explicar las reformas fiscales que afectarían en el año venidero. Los dos parroquianos llegaron a un puesto muy peculiar, tenía un letrero que decía así: *La diatriba, la lotería como nunca la han jugado*. Todo parecía fuera de contexto, para entrar a jugar les pedían a los habitantes del pueblo elegir un bando, no había más que de dos sopas; el bando liberal donde Benito ganaba y ganaba cada ronda y en el otro lado de la mesa se veía a Don Miramón, catrín y de bombín.

¡Silencio! –Gritó el merolico-, la ronda de la lotería va a iniciar.

El hacendado tocó su sombreo y dirigió su saludo a Don Miramón, quien como buen caballero, devolvió la cortesía. Benito sólo movió de un lado a otro la cabeza, mientas lo ojos los dirigía al noroeste de su facción.

-¡Porfirio! ¿Te vas a quedar como si nada y no me explicarás las reformas?

-Si patrón, lo haré como dice el refrán: *un ojo al gato y otro al garabato*

Inicia la ronda, una sola línea y el que resulte el ganador.

Los parroquianos atentos, Miramón y Benito velan armas en sentido figurado, va la **primera carta**:

¡Dije y no dije! La incertidumbre

Todos se quedaron absortos, ya que la propuesta de reforma en cuanto al Código Fiscal de la Federación se refiere, en el artículo 5-A se hace una adecuación muy peligrosa que pretende llevar el tema de re caracterizar todo aquello que implemente el contribuyente en su esfera jurídica y que pretenda obtener beneficio fiscal sobre lo económico[10] hacia el tema penal oficioso[11]. Para mayor entendimiento, se transcribe el 7º párrafo del artículo en comento:

> *Art. 5- A CFF*
> *…*
>
> *7º (P) La expresión razón de negocios será aplicable con independencia de las leyes que regulen el beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente. Los efectos que las autoridades fiscales otorguen a los actos jurídicos de los contribuyentes con motivo de la aplicación del presente artículo, se limitarán a la determinación de las contribuciones, sus accesorios y multas correspondientes,* ***sin perjuicio de las investigaciones y la responsabilidad penal que pudieran originarse con relación a la comisión de los delitos previstos en este Código****. El énfasis es propio.*

Segunda carta

Gritos aquí y allá, silbatinas porque a un parroquiano se le cayó la chabela de cerveza; liberales y conservadores intercambian frases peyorativas, los algodones de azúcar y los elotes con harto chile y crema, Don Benito que no está a la altura de la mesa, solo atina a pedir ayuda para posicionar la corcholata en la carta. La segunda carta es cantada por el merolico: ¡El doble cero y siete! El espía que te amará…

-¿A qué se refiere esa reforma Porfirio? Preguntó un poco preocupado el hacendado al mismo tiempo que rechazaba un alfajor de banderita. No quería un susto adicional por el azúcar.

-Esa reforma patrón, -contestó Porfirio-, se refiere a lo que propone el cacique a través de la señora que tiene mal rostro atrás del mostrador y en lo textual dice lo siguiente:

> ***Artículo 45 CFF.*** *Los visitados, sus representantes o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligados a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales de los que los visitadores podrán sacar copias para que previo cotejo con sus originales se certifiquen por éstos y sean anexados a las actas finales o parciales que levanten con motivo de la visita. También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, estados de cuentas bancarias, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados;* ***las autoridades fiscales podrán utilizar herramientas tecnológicas para recabar imágenes o material que sirva como constancia de los bienes y activos que existen en el domicilio fiscal, los cuales quedarán protegidos en términos del artículo 69 de este Código****. Énfasis añadido.*

¡Inaceptable! –Gritó el hacendado-, imagina Porfirio, pueden salir a la luz las valiosas cartas de Doña Josefa al cura y al buen Agustín.

-Porfirio solo atinó a subir los hombros, a estas alturas su corazón era liberal pero en el puesto contiguo al de la lotería le adivinaron el futuro y se vislumbraba muy “conservador”…

10 Reforma fiscal en 2020.
11 Propuesta en el paquete de reformas fiscales 2021

Los ánimos se caldeaban entre ambos bandos, diatribas, iban y venían, Benito se alaciaba el cabello de los nervios, Miramón quería ganar a como diera lugar, no le importaba buscar consejo en el exterior de la mesa. ¡Silencio absoluto cuando vieron al merolico levantar la mano!

Tercera carta
¡La que pide y no cumple! Doña Donata

-¡Como anillo al dedo! ¡Ahí le hablan a la vieja interesada! –grito una "Adelita" al fondo de la mesa, los demás voltearon muy rápido para ver de quien hablaban, tres ancianos reportaron ese día tortícolis. El chamán hizo lo suyo con la medicina ancestral.

-¡Esa si me la sé Porfirio! Conozco a doña Donata y sé que es media olvidadiza una vez que obtiene lo que quiere y para muestra un botón –como dice el refrán- de lo que pretenden cambiar para 2021, aquí te lo comparto:

> *Artículo 79 LISR*[12]
>
> *XX. Las asociaciones y sociedades civiles, sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de esta Ley,* ***que comprueben que se dedican exclusivamente*** *a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.*
>
> *Énfasis propio*

La tarde sucumbía ante el ocaso, se encendieron las lámparas especiales para la ocasión, el lábaro patrio mostraba un águila media rara…

Benito se relamía de gusto, tres de tres, imparable. Porfirio ya sentía identidad a su causa en el juego fiscal patrio, el hacendado miraba con recelo esta "alianza".

Se va y se corre ¡La última y nos vamos! Ya casi sin voz, el merolico la soltó…

Cuarta carta
La que permanece inmóvil… ¡La piedra!

Las corcholatas se apresuraban a cubrir el recuadro respectivo de la carta… Oigan, ¿Alguien ha visto a doña Chayo? Todos se miraron sin hallar de momento la respuesta. Un mesero del puesto de comida contestó, ¡fue al refrigerador a sacar los mejores cortes de carne para la ocasión!

¡Gané! ¡Gané! Gritó Benito, el merolico revisó las cartas echadas y la línea era perfecta, ¡ganaron los liberales! Siendo las 18:57 todo se consumó en beneficio del bando en cuestión. Los conservadores derrotados en la lotería buscarían otros juegos donde ejercer su poder.

Porfirio decantado por Carmelita, escucho al hacendado decir: ¿Es todo en el tema fiscal? ¿Hay más de que preocuparse? Para calmar la angustia del hacendado, Porfirio resolvió cerrar con broche de oro el tema. Para ello, invito a su patrón a jugar el todo por el todo la explicación a su cuestión.

12 Ley del impuesto sobre la renta.

-Venga patrón, en la pirinola está la solución, ¡juguemos nuestra suerte para 2021! Vas Porfirio, ¡gira la pirinola!...

Vueltas y más vueltas, angustia, incertidumbre, todos se reunieron para ver lo que deparaba la suerte, el movimiento cesó, el destino asentó: ***"Todos ponen"***.

Prende la mer!
Después de su mala partida, todo el pueblo supo que el buen Porfirio visitó a su amigo el pastelero y decidió quedarse allá donde los perfumes cubren los rastros.

Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente

Importancia del compliance legal en las personas jurídicas

Autor:
Lic. Fernando Rafael Ramos Gallardo

Las personas jurídicas, con independencia de su régimen de tributación deben establecer en su organización un control para evitar que se cometan delitos de toda índole; de no hacerse conforme el artículo 421 del Código Nacional de Procedimientos Penales pueden ser penalmente responsables cuando estos se cometan en su nombre, por su cuenta o en su beneficio, por funcionarios o dependientes que actúen indebidamente.

La responsabilidad penal hacia las personas jurídicas consiste desde sanción pecuniaria o multa; decomiso de instrumentos, objetos o productos del delito; publicación de la sentencia; disolución de la sociedad. Lo anterior con independencia de la responsabilidad penal en que puedan incurrir sus representantes o administradores de hecho o de derecho.

Por su parte el artículo 11 bis del Código Penal Federal señala un listado de delitos en los que se puede incurrir en esa responsabilidad jurídica de las personas morales, entre los que destacan el de lavado de dinero, contra la salud, corrupción y cohecho, corrupción de menores, fraude a terceros, venta ilegal de facturas que amparen operaciones simuladas, defraudación fiscal y contrabando. Estos delitos en particular pueden incurrirse involuntariamente en las organizaciones, por lo que conviene puntualizar el debido control respecto de ellos para mitigar los riesgos.

Por lo anterior y en cumplimiento del artículo 421 del Código Nacional de Procedimientos Penales se debe establecer un programa de cumplimiento normativo o compliance legal que analice el riesgo legal existente en una organización para de esta forma, evitar que ocurran desviaciones en la empresa y para que si ocurren, sean descubiertas, investigadas y sancionadas, exonerando así a la organización diligente.

Compliance Legal es el resultado de que una organización cumpla con sus obligaciones, y se hace sostenible introduciéndolo en la cultura de la organización y en el comportamiento y en la actitud de las personas que trabajan en ella con el objetivo de que asuman un papel activo en la prevención de delitos y por otra parte, de establecer mecanismos para corregir y sancionar cualquier situación de riesgo provocada.

Y es que no solo se trata de implementar el plan o programa, sino de hacer un seguimiento que permita medir su efectividad. Los principales objetivos que se buscan con el Programa de Cumplimiento Normativo son:

- Asegurar la efectividad de los procesos y procedimientos internos de control que minimicen el riesgo de comportamientos ilícitos por parte de directivos, empleados y en su caso, proveedores.
- Posicionar a la empresa como un ente que acredite el control debido sobre su actividad empresarial, cumpliendo de este modo con la exigencia contemplada en el Código Penal.

Dentro de los marcos internacionales, nos encontramos con distintos estándares que sirven de guía y ayudan a las organizaciones a poder implementar los modelos de compliance legal.

Un instrumento de apoyo es la norma ISO 19600, la cual es un guía de referencia internacionalmente aceptada, para organizaciones de cualquier tipo para la implementación, mantenimiento y evaluación eficaz de un Sistema de Gestión del Compliance, con el objetivo de dotarla de herramientas basadas en la mejores prácticas y basado en la mejora continua en materia de:

- Cumplimiento Legal
- Transparencia
- Ética corporativa
- Buen Gobierno

Las empresas que estén pensando certificarse, lo que deberían hacer primero es seguir las directrices que marca la ISO 19600 para establecer lo que se denomina un Sistema de Gestión de Compliance (SGC).

La forma de acreditar y certificarse sobre buenas prácticas de contratación internacional tiene que ser a través de la ISO 37001 – Sistema de gestión antisoborno y próximamente a finales del 2020 se espera la liberación oficial de la ISO 37301 – Sistema de gestión de cumplimiento- la cual sustituirá a la ISO 19600 y será un instrumento certificable.

El tener implementado un programa de cumplimiento con independencia de la certificación oficial, si es que se decide llegar a ese nivel, representa varias ventajas no sólo para la organización en cuestión sino adicionalmente para sus clientes y el mercado en general.

De lo antes expuesto es muy importante puntualizar, que en México no existe un parámetro o guía para elaborar un control interno en cumplimiento del artículo 421 del Código Nacional de Procedimientos Penales, por lo que la referencia de la ISO 19600 es sólo como un marco de referencia ante la falta de regulaciones de nuestro País.

Sin embargo tomar en cuenta la ISO 19600 y establecer un sistema de compliance legal, puede traer las siguientes ventajas:

- Contar con un comité de cumplimiento normativo multidisciplinario que se encargue de la capacitación, evaluación, supervisión y control para prevenir los riesgos dentro de la organización y de establecer políticas de actuación adecuadas dentro de una empresa para prevenir, detectar y gestionar los riesgos de incumplimiento de cualquier tipo de normativa (leyes y estándares), reportes de información y toma de decisiones.

- Para la organización lo más importante es que le permitirá reducción o eliminación de la responsabilidad legal y penal, facilita la detección de malas praxis de directivos y empleados y mitiga el riesgo del fraude interno, a través de un mayor control sobre lo que sucede dentro de la propia empresa, además de que evita la imposición de multas y sanciones.

- Para los clientes indudablemente será trabajar con proveedores no expuestos a riesgos que puedan comprometer su imagen de marca.

Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente

Fiscalización a asimilados a salarios 2020

Autor:
J Jesús Padilla Nungaray, LCP

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) publicó el 07 de noviembre de 2018 mediante comunicado de prensa que ha detectado un **nuevo esquema agresivo de simulación fiscal** mediante pagos por concepto de asimilados a salarios donde se involucran no sólo a sociedades, si no también a personas físicas para evitar el pago del Impuesto sobre la Renta (ISR), a través de Empresas Facturadoras de Operaciones Simuladas (EFOS), aplicando estas últimas en su beneficio estímulos, deducciones y compensaciones improcedentes.

Los casos en que están involucradas las personas físicas por el uso de este esquema en los que se simulan operaciones son identificados provenientes de pagadoras donde al menos una de ellas es un EFOS publicado en el listado provisional o en el definitivo del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación (CFF), y se ha detectado que esas personas físicas en realidad no realizaron la prestación de un servicio o alguna actividad de las contempladas en el artículo 94 de la Ley del ISR, sino que utilizaron la figura de “asimilados a salarios” sólo para recibir ingresos y evitar el pago del ISR, aunado a que muchas veces los empleadores no realizaron el entero monetario al fisco de las retenciones realizadas a las personas físicas o bien otros pagaron mediante algún supuesto estímulo, acreditamiento o compensación.

Derivado de lo anterior, la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF) implementó el **Programa Preliminar de Fiscalización a Asimilados a Salarios** (PROPREFAS) con el fin de detectar a todas aquellas personas físicas que presenten inconsistencias que deriven en algún daño al fisco federal, de ahí que en el PROPREFAS colaborarán de manera interinstitucional la Procuraduría Fiscal de la Federación (PFF) y la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF), ambas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quienes en el ámbito de sus atribuciones, realizarán la intervención que corresponda en contra de las personas físicas involucradas.

Por lo antes expuesto, el presente artículo tiene como finalidad explicar de manera detallada el procedimiento del PROPREFAS en el supuesto que una persona física sea notificada por parte de las autoridades fiscales para que se autodetermine la omisión del ISR por concepto de ingresos percibidos como asimilados a salarios de todos aquellos EFOS que fueron publicados, tanto en el listado provisional como en el definitivo, hayan interpuesto o no algún medio de defensa, o se encuentre firme la resolución o no lo esté.

Etapas del PROPREFAS

La implementación de este programa comprenderá 3 etapas:

1. **Exhorto.** A fin de mencionar que la autoridad fiscal ya ubicó alguna irregularidad o inconsistencia en el cumplimiento o pago de sus obligaciones de una persona física, se le exhorta a que acuda a las oficinas de la autoridad para darle a conocer el detalle de las anomalías detectadas.

2. **Requerimiento** de información a las personas físicas. En los términos del artículo 42-A le solicitan información o documentación con el objeto de que tenga conocimiento de que la autoridad fiscal tiene la firme intención de planear y programar un acto de fiscalización, para aquellas personas físicas que no se corrigieron con el exhorto.

3. **Actos de fiscalización** a las personas físicas que no se corrigieron con el exhorto ni con el requerimiento del artículo 42-A del CFF; con la posibilidad de compulsar a las empresas pagadoras de los supuestos salarios asimilados.

1.Etapa del Exhorto

Las autoridades fiscales facultadas para notificar un exhorto son:

a. La Administración Central de Planeación y Programación de Auditoría Fiscal Federal (ACPPAFF) será la encargada de identificar a las personas físicas que recibieron ingresos asimilables a salarios y los asignará a;

b. La Administración Central de Fiscalización Estratégica (ACFE) y a las Administraciones Desconcentradas de Auditoría Fiscal (ADAF).

Ejemplo de exhorto

"… Es competencia de esta Administración la de comprobar que se han cumplido con las disposiciones fiscales, así como informar a la autoridad competente la cuantificación del perjuicio sufrido por el Fisco Federal por aquellos hechos que pudieren constituir delitos fiscales y proporcionar en su carácter de coadyuvante del Ministerio Público el apoyo técnico y contable en los Procesos Penales que deriven de dichas actuaciones.

Para tales efectos, en esta Administración contamos con procesos de minería de datos que facilitan nuestras facultades. En ellas se detectó que usted obtuvo ingresos respecto de los cuales se les dio tratamiento de asimilados a salarios para efectos de la retención del Impuesto Sobre la Renta, pagados por algunos contribuyentes que presumiblemente realizaron o realizan operaciones simuladas.

Con la finalidad de que realice las aclaraciones pertinentes, se le conmina para que, dentro de los 10 días hábiles siguientes a la recepción del presente documento, se presente en el Módulo de atención de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de …, previa cita al número… Cuando acuda a nuestras oficinas le recordamos que deberá presentar su identificación oficial vigente.

El presente documento es un respetuoso exhorto, por lo que no crea derechos, ni establece obligaciones distintas a las contenidas en las leyes vigentes.

¡NO PIERDAS LOS BENEFICIOS DE UN PERSONA FÍSICA CUMPLIDO, EVITA LAS PENAS PARA EVASORES!

Atentamente,

Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de…"

Dicho Exhorto será notificado a través del Buzón Tributario o de forma personal en aquellas personas físicas que no cuenten con su buzón activo, o bien, que exista algún impedimento legal para utilizarlo, y como última instancia, a través de estrados.

Personas físicas no candidatos al PROPREFAS

No entrarán al programa las personas físicas que recibieron ingresos que se asimilaron a salarios que se encuentren en el siguiente estatus:

- En apertura de sucesión.
- Cancelado por la liquidación de la sucesión.
- Cancelado o suspendido por defunción.
- Suspensión de actividades o por cancelación por cese total de operaciones por cambio de residencia fiscal.

Adicionalmente, no entrarán al programa las personas físicas que recibieron ingresos que se asimilaron a salarios, de pagadoras que sean:

- Entidades gubernamentales.
- Gobiernos de los Estados.
- Organismos descentralizados.
- Fideicomisos.
- Instituciones del sistema financiero (bancos).

1.1. Escenario cuando SI se presenta la persona física a las oficinas de la autoridad.

Consideraciones previas a la entrevista:

El personal de la autoridad fiscal competente permitirá que ingrese de forma preferente, únicamente la persona física y su representante legal (en caso de que lo acompañe, mismo que deberá haber acreditado dicha representación con el instrumento notarial en original); en su caso, se le permitirá el acceso a alguna otra persona que lo esté acompañando, como puede ser: su contador, su abogado (cuando no tenga la representación legal), su consejero, su asistente, su secretario(a), etc.

Adicionalmente, se les solicitará atenta y respetuosamente, que dejen afuera de la oficina en donde se realizará la entrevista, cualquier dispositivo electrónico que porten, por ejemplo, celulares, computadoras, tabletas, etc. ello con el objeto de proteger la información que se proporcionará durante la reunión.

A fin de poder tener un medio de contacto ágil con la persona física, por si se necesita posteriormente, previo al inicio de la entrevista se le solicitará sus números de teléfono (fijo y celular) y su correo electrónico.

Aspectos e información proporcionada por las autoridades fiscales

Se informará verbalmente y de forma detallada los siguientes aspectos:

a. Se le mostrará un esquema o diagrama, en el que se pueda observar de forma gráfica la conexión que tiene la persona física y las empresas que le pagaron los ingresos asimilados a salarios, entre ellas las EFOS publicadas en el listado del artículo 69-B del CFF, así como el vínculo que tienen las empresas pagadoras con otras empresas detectadas en redes de esquemas agresivos o de evasión fiscal, incluso presuntas empresas involucradas con lavado de dinero.

b. Se le explicará que, dentro de algunas de estas empresas, se tienen detectadas operaciones simuladas o inexistentes, señalándole algunas irregularidades que se han detectado de dichas empresas como, por ejemplo, que son de reciente creación, que fueron creadas con prestanombres, etc.
c. Que este acercamiento es parte de un programa interinstitucional entre la AGAFF, la PFF y la UIF, el cual tiene por objetivo investigar la probable comisión de delitos, como son lavado de dinero, enriquecimiento ilícito, delincuencia organizada, defraudación fiscal y simulación de actos.
d. Se le informará que él podría estar ligado a toda esta red de empresas por virtud de los ingresos que percibió y que se asimilaron a salarios, de donde esta autoridad cuenta con elementos para considerar que no existió realmente el servicio o alguno de los supuestos contemplados en el artículo 94 de la Ley del ISR para que fuera procedente asimilar a salarios los citados pagos que recibió.
e. Las ADAF o la ACFE, deberán realizar una investigación en los sistemas institucionales a fin de detectar las irregularidades de la persona física sobre los ingresos que percibió por concepto de asimilados desde el ejercicio 2014 y hasta 2019 o el que esté vigente al momento de la entrevista, puesto que sí se podrá ir detectando si por los meses transcurridos del presente ejercicio ha estado recibiendo CFDI por pagos asimilados a salarios.
Deberá reclasificar sus ingresos que asimiló a salarios y llevándolos al Capítulo IX, De los demás ingresos del Título IV de la LISR.
f. Le preguntarán si no tiene idea de la clase de irregularidades que tiene la empresa con la se vinculó, puesto que dentro de toda esa colectividad de empresas hay dinero que posiblemente pueda tener un origen que no es lícito.
g. Señalarán que el hecho de que él cuente con varios CFDI emitidos por las empresas que le pagaron los ingresos, no significa, per se, que con ello se tenga por acreditada la figura de “asimilados a salarios”, puesto que es de explorado derecho y reconocimiento por parte del Poder Judicial de la Federación y del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que los comprobantes fiscales únicamente son las constancias de algún tipo de acto o actividad que tendrán efectos fiscales, y por tanto, los comprobantes fiscales, aún los de retención por ingresos asimilados, no prueban, por ellos mismos, la materialidad de las operaciones consignadas en ellos; en este caso, el solo CFDI no prueba que efectivamente se haya configurado el supuesto jurídico previsto en alguna de las fracciones del artículo 94 de la Ley del ISR; incluso, dichas autoridades jurisdiccionales reconocen la facultad de la autoridad fiscal de declarar la inexistencia de las operaciones consignadas en CFDI y por consiguiente, la inexistencia de los efectos fiscales que la persona física le dio a dichos comprobantes.
h. Que por todo lo anterior se le conmina a que aclare su situación fiscal ante esa misma autoridad y que señale en cuál fracción de las previstas en el artículo 94 de la Ley del ISR encuadró esa persona física, y además, aporte el soporte documental suficiente con el cual demuestre fehacientemente su dicho; o bien, se autodetermine dentro del plazo de 10 días hábiles siguientes a la fecha en que se realice dicha entrevista con la persona física, presentando su declaración complementaria en la cual reclasifique los ingresos obtenidos en el periodo que se le tiene detectado o, en su caso, declarándolos como “De los demás ingresos” dentro del Capítulo IX del Título IV de la LISR.
i. Finalmente, se le informará que de no atender lo anterior, la autoridad fiscal podría iniciarle un ejercicio de facultades de comprobación, de cuyo resultado podría darle vista a la PFF y a la UFI para el ejercicio de las atribuciones que les corresponden.
j. De todo lo acontecido en la entrevista no se deberá levantar minuta ni documento alguno, puesto que no se deberá entregar ningún documento a los comparecientes toda vez que, en ese momento, la autoridad aún no está actuando dentro del ejercicio de facultades de comprobación.

Situación fiscal que ejercerá la persona física

Al término de la entrevista, después de que el personal autorizado por parte de las autoridades fiscales le explicó de manera verbal todos los puntos a informar a la persona física, esta última deberá manifestar:

a. Manifiesta que no se corregirá.
La persona física al señalar rotundamente que no está de acuerdo y que no se corregirá, la autoridad fiscal dará por

concluida la entrevista y programará un ejercicio de facultades de comprobación en los términos señalados en el numeral 2 del presente, en virtud de que ante la actitud renuente de acreditar la materialidad o de corregirse, ya no se considera necesario el emitirle un requerimiento de los previstos en el artículo 42-A del CFF.

b. Solicita una nueva reunión.
Al señalar que en ese momento no puede aclarar nada y que, por lo tanto, solicita una nueva entrevista, el personal actuante SÍ le concederá una nueva entrevista, fijándole de manera verbal un día y hora en específicos (fecha que no deberá ser más allá de10 días hábiles posteriores); la autoridad fiscal indicará a la persona física que no presente nada por oficialía de partes, sino que hasta el día de la reunión deberá de traer la documentación e información que estime conveniente.

Llegada la fecha y hora de la nueva reunión, se podrán presentar cualquiera de las situaciones siguientes:

i. La persona física sí se presenta y exhibe documentación.
Ante este escenario, la autoridad fiscal considerará que la revisión se realizó con el consentimiento de la persona física, pero no se dejará constancia documental alguna de ello.

Ahora bien, dependiendo del señalamiento que haya hecho la persona física acerca de cuál es la fracción de las previstas en el artículo 94 de la Ley del ISR que considera que encuadró, será el enfoque de la valoración que se deberá realizar de la información y documentación que exhiba.

ii. La persona física sí se presenta, pero no exhibe documentación.
Ante este escenario, la autoridad fiscal escuchará las explicaciones que la persona física y su representante legal (en caso de que lo acompañe) realicen durante esa nueva reunión, y de observarse que sólo se trata de manifestaciones sin ningún sustento documental, sin que manifieste su intención de auto-determinarse para aclarar su situación fiscal, la autoridad fiscal concluirá la reunión y procederá a realizar el requerimiento del artículo 42-A del CFF, en los términos previstos en el numeral 2 del presente.

Si la persona física realiza manifestaciones que, a consideración del personal actuante, resultan suficientes para justificar los ingresos asimilados a salarios, entonces la autoridad fiscal dará por concluidas las acciones de este PROPREFAS, y emitirá un reporte de lo sucedido el cual lo deberá enviar a la ACPPAFF para control y seguimiento del asunto.

Ahora bien, si derivado de esta nueva reunión la persona física manifiesta su intención de autodeterminarse para aclarar su situación fiscal, la autoridad fiscal realizará las acciones señaladas en los incisos subsecuentes.

iii. La persona física no se presenta a la segunda reunión.
En caso de que la persona física, no acuda a las oficinas de la autoridad fiscal en la fecha y hora acordada para la segunda reunión, la autoridad fiscal deberá proceder a realizar las acciones señaladas en el numeral 2 del presente.

Opción de autodeterminarse

a. Manifiesta su intención de pagar
Al señalar su intención de auto-determinarse para aclarar su situación fiscal, esa autoridad fiscal le otorga un plazo de 10 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente a aquél en que se realizó la reunión, indicándole que deberá presentar su declaración complementaria en la cual reclasifique los ingresos obtenidos en el periodo que se le tiene detectado o, en su caso, declarándolos como “De los demás ingresos” dentro del Capítulo IX del Título IV de la LISR; para ello la autoridad fiscal le deberá informar verbalmente la cantidad que la autoridad fiscal calculó.

Es importante señalar, que la autoridad fiscal no concederá la opción de aplicar algún coeficiente de los previstos en el artículo 58 del CFF, ya que no se está dentro de facultades de comprobación.

En caso de incumplimiento de la persona física del pago de ISR omitido, la autoridad fiscal emitirá el requerimiento de información previsto en el artículo 42-A del CFF en los términos del numeral 2 del presente.

b. Solicita pagar en parcialidades

La persona física al manifestar su intención de auto determinarse para aclarar su situación fiscal y pagar, pero solicita que se le acepte pago en parcialidades, el personal actuante deberá orientarlo para que la persona física acuda ante la Administración Desconcentrada de Recaudación (ADR) que le corresponda, para que ella le de las indicaciones correspondientes para que ingrese su solicitud ante dicha autoridad exactora, sin embargo, se le solicitará al persona física que en cuanto la ADR le autorice el pago en parcialidades del adeudo fiscal derivado de la declaración complementaria que presente la persona física, se sirva a presentar ante esa autoridad fiscal una copia de dicho oficio de autorización. Para efectos de lo anterior, esa autoridad fiscal le otorga un plazo de 15 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente a aquél en que se realizó esa reunión, de lo contrario emitirá el requerimiento de información previsto en el artículo 42-A del CFF en los términos del numeral 2 del presente.

c. Manifiesta robo de identidad

Si al término de la entrevista, después de que el personal actuante le explicó de manera verbal todos los puntos a informar al persona física, éste manifiesta que desconoce totalmente los pagos y la relación con las empresas pagadoras, señalando que le fue robada su identidad, la autoridad fiscal le deberá indicar que en caso de que efectivamente sea así, esa persona física debe presentar la denuncia penal correspondiente ante el Ministerio Público; ahora que si acaso señala que él sólo prestó su identificación, se le requerirá verbalmente que señale los datos de la persona que lo involucró, a fin de que esa autoridad fiscal pueda continuar con sus acciones y actos de fiscalización; luego, se dará por terminada la reunión y la autoridad fiscal realizará, en lo que resulte aplicable, las acciones señaladas en la Estrategia de robo de identidad.

Supuestos una vez vencido el plazo de los 10 días para pagar

a. No efectuó ningún pago

La persona física no autodeterminó para aclarar su situación fiscal. En estos casos la autoridad fiscal procederá a programarle el inicio de un ejercicio de facultades en los términos señalados en el numeral 3 del presente.

b. Pagó la totalidad del ISR omitido en una sola exhibición o en parcialidades

Si la persona física corrige su situación fiscal mediante la presentación de declaraciones complementarias y su correspondiente pago, cubriendo el 100% del monto de adeudo fiscal total calculado por la autoridad fiscal. En estos casos, se tendrán por concluidas las acciones tendientes al cobro, pero el antecedente se deberá remitir a la ACPPAFF, a fin de ser robustecido y que en una etapa posterior pueda ser considerado para evaluar la programación de un acto de fiscalización.

c. Cuando no pagó el 100%

La persona física pagó cierta cantidad, pero no el 100% del monto de adeudo fiscal calculado por la autoridad. En este caso el Grupo de Trabajo de Programación de las autoridades fiscales deberá evaluar y determinar a su juicio, si por el remanente que no corrigió la persona física, bajo un análisis de costo-beneficio, resulta conveniente programar el inicio de un ejercicio de facultades en los términos señalados en el numeral 3 del presente.

d. Pagó de forma parcial y en parcialidades

Cuando la persona física que presentó declaración complementaria pero no reclasificó totalmente el monto de los ingresos asimilables a salarios identificados por la autoridad fiscal y, por el impuesto a pagar que le resultó en la

citada complementaria, solicitó a la autoridad recaudadora pagarlo en parcialidades y ésta lo autorizó; en estos casos el Grupo de Trabajo de Programación de las autoridades fiscales deberá evaluar y determinar a su juicio, si por el remanente que no corrigió la persona física bajo un análisis de costo-beneficio, resulta conveniente programar el inicio de un ejercicio de facultades en los términos señalados en el numeral 3 del presente.

e. Pago con compensaciones, estímulos o subsidios
Si la persona física se autodeterminó para aclarar su situación fiscal presentando su declaración complementaria en la cual generó un saldo a cargo, mismo que cubrió mediante la compensación de un saldo a favor o pago de lo indebido, estímulos o subsidios, correspondiente a periodos anteriores; en estos casos se deberán iniciar facultades de comprobación a dicha persona física sobre el ejercicio en el cual se aplicaron los conceptos señalados en el presente párrafo; lo anterior con independencia de que los saldos a favor o pago de lo indebido compensados, o los estímulos o subsidios fiscales aplicados, correspondan a ejercicios fiscales que estén CADUCOS o no, puesto que en términos del artículo 42, tercer párrafo, del CFF, cuando la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de dicho artículo y en el ejercicio revisado se acrediten o compensen saldos a favor o pago de lo indebido o se apliquen estímulos o subsidios fiscales, se podrá requerir a la persona física dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y procedencia de dichos conceptos, según se trate, independientemente del ejercicio en que se hayan originado los mismos.

1.2. Escenario cuando NO se presenta la persona física a las oficinas de la autoridad.

En caso de que la persona física, NO acuda a las oficinas de la autoridad fiscal dentro del plazo otorgado, a pesar de habérsele notificado el Exhorto, la autoridad fiscal deberá proceder a realizar las acciones señaladas en el numeral 2 del presente.

2. Etapa del Requerimiento

En el caso de que la persona física no haya atendido el exhorto, o atendiéndolo no haya acreditado materialidad ni se autodeterminó para aclarar su situación fiscal a pesar de habérsele notificado el exhorto, la autoridad fiscal (ACFE o ADAF) le emitirá un requerimiento con fundamento en el artículo 42-A del CFF, el cual tendrá como propósito de darle tácitamente el mensaje de que la autoridad fiscal está en preparativos para programarle un proceso de fiscalización.

En dicho requerimiento se le solicitará, de manera enunciativa y no limitativa, la siguiente información y documentación:

a. Currículum Vitae en el cual se pueda observar su desarrollo y experiencia profesional;
b. Comprobante que acredite el nivel y grado de estudios;
c. Que informe en cuál de las fracciones previstas en el artículo 94, primer párrafo, de la Ley del ISR encuadró la situación de esa persona física, por la que se asimilaron a salarios los ingresos que percibió.
d. Soporte documental que acredite lo señalado en el punto anterior.
e. Descripción de las labores o actividades que realizó por los servicios prestados durante el periodo señalado.

Cabe señalar, que como las acciones de este PROPREFAS están enfocadas en pagos que se recibieron y que fueron asimilados a salarios, el régimen fiscal al que corresponde es el de salario previsto en el Capítulo I del Título IV de la Ley del ISR, régimen que no establece la obligación de llevar contabilidad, razón por la cual, no es procedente solicitarle dentro del requerimiento del artículo 42-A del CFF ningún documento que forme parte de la contabilidad descrita en el artículo 28, fracción I del CFF.

En el requerimiento se le otorgará un plazo 10 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del citado requerimiento, para que presente ante las oficinas de la autoridad la información y documentación solicitada.

Asimismo, se le mencionará que en caso de que desee una reunión con la autoridad, lo podrá realizar solicitando previamente una cita en los números telefónicos de la autoridad fiscal (ACFE o ADAF). Si la persona física es de los que no se presentaron a pesar del exhorto enviado, al presentarse a raíz del requerimiento, se les deberá seguir el protocolo descrito el numeral 1 del presente.

2.1. Escenario cuando SI se atiende el requerimiento

En caso de que la persona física atienda el requerimiento se podrán presentar los siguientes escenarios:

a. La persona física presenta un escrito (con independencia de que aporte o no la información y documentación requerida) en el cual realice manifestaciones en el sentido de que no acepta la irregularidad ni tampoco la autodeterminación para aclarar su situación fiscal; ante este escenario la autoridad fiscal procederá a iniciar un acto de fiscalización en los términos descritos en el numeral 3 del presente.
b. La persona física presenta un escrito manifestando su intención de aclarar su situación fiscal; en este caso, la autoridad fiscal contactará a la persona física, ya sea telefónicamente, por correo electrónico, o bien, mediante un oficio, indicándole que para aclarar su situación fiscal se requiere que presente su declaración complementaria en la cual reclasifique los ingresos obtenidos en el periodo que se le tiene detectado, de acuerdo a una actividad cierta, o en su caso, declarándolos como “De los demás ingresos” dentro del Capítulo IX del Título IV de la LISR, señalándole que para efectos de lo anterior, esa autoridad fiscal le otorga un plazo de 10 días hábiles contados a partir del día hábil siguiente a aquél en que se realizó esa reunión.

La autoridad fiscal deberá monitorear los sistemas institucionales a fin de ver si la persona física efectivamente presentó su declaración dentro del plazo de 10 días otorgado; en caso de que no la haya presentado, se deberá iniciar un acto de fiscalización en los términos descritos en el numeral 3 del presente.

c. La persona física presenta un escrito en el cual realiza manifestaciones que, a consideración del personal actuante, resultan suficientes para dar por concluidas las acciones de este PROPREFAS, caso en el cual el personal y emitirá un reporte de lo sucedido el cual lo deberá enviar a la ACPPAFF para control y seguimiento del asunto.

2.2. Escenario cuando NO se atiende el requerimiento

En caso de que la persona física no atienda el requerimiento, el personal actuante deberá iniciar un acto de fiscalización en los términos descritos en el numeral 3 del presente. Si la persona física cuenta con algún CSD o algún otro mecanismo de facturación, se considerará que la persona física actualizó la infracción señalada en el artículo 81, fracción XXXIV del CFF, y por lo tanto se le aplicará la multa mínima contenida en el artículo 82, fracción XXXIV del CFF, y además, se procederá a dejar sin efectos el CSD o el mecanismo de facturación que esté utilizando la persona física, ello en términos de lo previsto por el artículo 17-H, primer párrafo, fracción X, inciso d), en relación con el artículo 81, fracción XXXIV del CFF.

3. Etapa de actos de fiscalización

Las autoridades fiscales ejercerán sus actos de fiscalización conforme a lo dispuesto en el artículo 42 del CFF a fin de determinar las contribuciones omitidas por los ingresos obtenidos por concepto de asimilados a salarios.

Como principal acto de fiscalización, las autoridades fiscales cuidan que los CFDI que emitieron las pagadoras a las personas físicas donde consta la retención por salarios asimilados, correspondan a ejercicios fiscales que no hayan caducado ni que estén próximos a caducar en términos del artículo 67 del CFF, ya que en caso de actualizarse dicha figura la misma podría hacerse valer por la persona física en los medios de defensa.

Conclusión

El combate a los esquemas de evasión fiscal que, desde 2014, lleva el SAT, consiste en detectar a los EFOS y la consecuencia recae en las Empresas que Deducen Operaciones Simuladas (EDOS), los cuales deben renunciar a la deducción que hicieron para los fines del ISR y de eliminar el Impuesto al Valor Agregado que en su momento acreditaron para determinar sus pagos de impuestos.

Ahora bien, mediante el PROPREFAS las autoridades fiscales muestran la conexión que tiene la persona física y las empresas que le pagaron los ingresos asimilados a salarios, entre ellas las EFOS publicadas en el listado del artículo 69-B del CFF, como los que no lo sean y que se detectó que pagaron mediante algún supuesto estímulo, acreditamiento o compensación de saldo a favor inexistentes, así como el vínculo que tienen las empresas pagadoras con otras empresas detectadas en redes de esquemas agresivos o de evasión fiscal, incluso presuntas empresas involucradas con lavado de dinero.

El resultado de este programa es cobrar el ISR omitido a los que se vieron directamente beneficiados; el peor escenario para la persona física será que la autoridad diera vista a la UIF argumentando simulación de operaciones e inclusive delincuencia organizada.

La autoridad ha fiscalizado esta práctica durante los últimos tres años, la difusión que hizo de este combate frontal al esquema de evasión disuadirá su continuación y convencerá a las personas físicas involucradas en regularizar su situación fiscal.

Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente 2.0

Plataformas digitales. Obligaciones generales.

Autor:
Mtra. Mónica Trujillo Lugo

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), en colaboración con gobiernos, responsables de políticas públicas y ciudadanos que trabajan para establecer estándares internacionales y proponer soluciones a diversos retos sociales, económicos y medioambientales han referido en múltiples ocasiones que la economía globalizada del siglo XXI, se caracteriza por la creciente importancia de intangibles, lo que conllevó un aumento del comercio electrónico.

Así, los países miembros del G-20 y de la OCDE, junto con un amplio número de países no miembros en colaboración conjunta y con la finalidad de modernizar las normas impositivas internacionales para limitar los problemas de la erosión de la base tributaria y la reubicación de utilidades en otros países propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales fue que a través del plan de acción BEPS (por sus siglas en inglés según su acrónimo “Base Erosion and Profit Shifting”) y en especial a través de la Acción 1 del Plan de Acción BEPS, que busca “Abordar los desafíos fiscales planteados por la economía digital”, los países adoptaron diversos principios fiscales aplicables al comercio electrónico, entre ellos, el principio de neutralidad que consisten en tratar de ser equitativos entre las distintas formas de comercio electrónico y el comercio convencional o tradicional.

En México, según datos proporcionados por el **eCommerce Institute**[1] el comercio electrónico ha crecido más del 400% en los últimos 6 años, este crecimiento ha logrado posicionar a México como uno de los principales mercados de este tipo en Latinoamérica. Según los estudios de la OCDE (2016) el valor del comercio electrónico en México se calculó en más de 17 mil millones de dólares, teniendo un aumento de 28.3% en comparación con 2015, lo que representa un futuro prometedor para el sector. Por su parte la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) dentro del documento denominado Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, señaló que países como Argentina, Colombia y Uruguay, ya aplican IVA a los servicios digitales.

Así, con sustento en lo anterior, en México, la reforma fiscal 2020 trajo consigo una sección exclusiva para aquellas personas físicas que presten servicios o enajenen bienes a través de plataformas digitales; de cuya exposición de motivos se advierte que el Legislador Federal en consideración a la mencionada Acción 1 del Plan BEPS, el consumo colaborativo, las nuevas formas de consumo y su crecimiento exponencial, atribuible a las tecnologías de la información y comunicación y la aparición de plataformas digitales que actúan como conectores e intermediarios entre particulares en un mercado abierto, fue que a través de dicha reforma se busca implementar los mecanismos que facilitan el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las personas físicas que participan en dicho sector y que al mismo tiempo coadyuve con las autoridades fiscales en la labor de la recaudación de impuestos por la obtención de ingresos en la economía digital, por lo

1 Organización sin fines de lucro de carácter regional que desarrolla y apoya la Economía Digital en los diferentes países de Latinoamérica con el objetivo de promover iniciativas que consoliden e impulsen el mundo de los negocios por Internet

que para efectos del Impuesto sobre la Renta (ISR) se adicionó la sección “De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares”, y para efectos del Impuesto al Valor Agregado (IVA) la disposición fiscal se encuentra dentro del apartado “De los servicios digitales de intermediación entre terceros”, las cuales buscan facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y cuyas disposiciones entraron en vigor a partir del 1 de junio de 2020.

Las secciones en comento definen como servicios digitales a aquellos que se proporcionan mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de internet u otra red, siempre que se cobre una contraprestación, siendo algunos de estos: a) descarga o acceso a imágenes, texto, audio, video, juegos, contenidos multimedia, visualización de noticias, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos u otros contenidos multimedia. De los anteriores mencionados advertiremos que dichos servicios digitales tienen como característica común el que sólo interactúa el consumidor final y la plataforma; excluyéndose expresamente la descarga o accesos a libros, periódicos y revistas electrónicas. Por otra parte, se considera también como servicios digitales aquellos servicios de intermediación entre terceros que sean los oferentes de bienes y servicios con el demandante, a menos que tenga por objeto la enajenación de muebles usados; clubes en línea páginas de citas y la enseñanza a distancia, de test o ejercicios.

Así, de la reforma en cita, a partir del 1° de junio del 2020 las personas físicas que enajenen bienes o presten servicios a través de internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, que participen en la oferta y demanda de bienes y servicios proporcionados por terceros, deben pagar ISR a través de la retención que efectuarán las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país por los ingresos obtenidos a través del servicios digitales, así como aquellas entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen, de manera directa o indirecta, el uso de las citadas plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

Escenario similar sucede en operaciones de servicios digitales de intermediación entre terceros; oferente y demandante que utilizan una plataforma digital como en el caso de transportación o de hospedaje, donde a través de la plataforma se pacta el bien o servicio.

Como es evidente las citadas disposiciones legales traen consigo diversas obligaciones fiscales a los intermediarios en servicios digitales (plataformas digitales) siendo algunas de estas obligaciones:

- Inscribirse en el RFC como personas retenedoras y tramitar la e.firma. El SAT dará a conocer en su página y en el DOF la lista de los residentes en el extranjero que se encuentren registrados.

- Designar ante el SAT un representante legal y proporcionar domicilio fiscal en México para el cumplimiento y control de sus obligaciones.

- Hacer público el precio en que se ofertan los bienes, servicios o uso o goce temporal de bienes separando de forma expresa y por separado el IVA. (Regla 12.2.1 pueden hacerlo sin separar el impuesto pero con la leyenda de que el IVA ya está incluido).

- Emitir y enviar vía electrónica comprobantes fiscales que amparen el pago de las contraprestaciones cuando lo solicite el receptor, o expedir el comprobante a la persona física a la que se le hubiera efectuado la retención.

- Enterar la retención realizada mediante declaración mensual electrónica.

- Proporcionar al SAT información de sus clientes. (RFC, CURP, Domicilio Fiscal, institución financiera y clave interbancaria en la que reciben depósitos, monto de las operaciones celebradas con la intermediación, dirección del inmueble sólo en caso de servicio de hospedaje.

- Conservar como parte de su contabilidad la documentación que demuestre que efectuaron la retención y entero del impuesto sobre la renta correspondiente.

De lo reproducido anteriormente, resulta incuestionable que el Servicio de Administración Tributaria, busca no sólo atribuir obligaciones a las plataformas digitales sino también pretende que cualquier persona que obtenga un ingreso a través del uso de estas sea planamente identificable a través de datos como el RFC, CURP, Domicilio Fiscal, institución financiera y clave interbancaria que se utilice en el comercio digital, monto de las operaciones y la dirección del inmueble en caso de hospedaje.

Además, la recaudación del ISR se realizará mediante retención que efectuarán las plataformas a los prestadores de servicios; cuyo monto a retener dependerá del total de los ingresos que se obtengan a través de las plataformas; así como por el tipo de servicio que se preste o por la enajenación de bienes.

Por ejemplo, en el caso de servicios de transporte terrestre de pasajeros y de entrega de bienes, los montos de retención mensual son los siguientes:

Monto del ingreso mensual	**Tasa de retención**
Hasta $5,500	2%
Hasta $15,000	3%
Hasta $21,000	4%
Más de $21,000	8%

Caso similar sucede para los servicios de hospedaje:

Monto del ingreso mensual	**Tasa de retención**
Hasta $5,000	2%
Hasta $15,000	3%
Hasta $35,000	5%
Más de $35,000	10%

Enajenación de bienes y prestación de servicios:

Monto del ingreso mensual	**Tasa de retención**
Hasta $1,500	0.4%
Hasta $5,000	0.5%
Hasta $10,000	0.9%
Hasta $25,000	1.1%
Hasta $100,000	2.0%
Más de $100,000	5.4%

Debe tomarse en consideración que conforme a lo dispuesto por el artículo 113-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en caso de que no se proporcione el RFC a la plataforma tecnológica esta deberá retener el 20%.

Para el pago del IVA de igual manera que el Impuesto Sobre la Renta, la plataforma te deberá retener el impuesto correspondiente; la diferencia es que en este caso la retención la realizará por el 50% de la tasa del impuesto, es decir, del 16% correspondiente al IVA la plataforma te retendrá un 8%. Si no proporcionas a las plataformas el RFC, la retención será del 100%, esto es, el 16% del IVA.

Si no se proporciona a las plataformas el RFC, la retención será del 100%, esto es, el 16% del IVA. la plataforma te deberá entregar un comprobante fiscal (factura) en donde se aprecie la retención efectuada.

Es claro que dichas adiciones son una medida que permiten tener un control sobre la recaudación del ISR e IVA de los participantes de la economía colaborativa a través de medios digitales y que si bien, se estima que es apenas un esfuerzo por adoptar los principios fiscales para la economía digital conforme al Plan BEPS en nuestro País, lo cierto es que la reforma comentada, únicamente modificó la forma en que ya venían pagando sus impuestos las personas físicas que realizan operaciones a través de plataformas digitales, pero hasta el momento tal reforma si bien impuso obligaciones a las plataformas digitales a través de la retención y entero de los impuestos al SAT, lo cierto es que los ingresos que dichas plataformas generan por uso de las mismas aun no reciben tratamiento alguno.

Como todo cambio y más en el ámbito tributario general, para el contribuyente la necesidad de conocer la forma en que las nuevas normas afectaran su realidad y si bien, en el mundo en que vivimos donde cada vez es más común el uso de tecnología de todo tipo, y que sin duda el avance no se detendrá estamos obligados como colectivo a seguir dichos avances no sólo de forma patente o palpable a través de su uso, sino también en todas las implicaciones legales y fiscales que las enmarcan, y todo cambio implica un nuevo reto, donde en el proceso los contribuyentes en primera instancia perciben complejidad y más carga impositiva lo cierto es que la labor de los operadores de la norma, contadores, abogados fiscalistas y que además hoy existe la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente hacen más fácil entender y afrontar el reto.

Comisión de Auditoría Interna y Gobierno Corporativo

Órganos internos de control en entidades gubernamentales ante la auditoría interna

Realización:
CPA José Manuel Padilla Sánchez
Autor:
CPCA y CG Javier Ulises Romero Pérez

¿QUÉ ES UN ÓRGANO INTERNO DE CONTROL?

Un Órgano Interno de Control (OIC) tiene sus orígenes en el Sistema Nacional Anticorrupción, éste, homologa y armoniza sus funciones y atribuciones a nivel nacional.

Así las entidades federativas de la República quedan obligadas por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a incorporarlos en su Constitución Política local. Antes de la creación del Sistema Nacional Anticorrupción, en la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo Federal, así como en la de los Estados, ya existían los OIC con nombres como la Secretaría de la Función Pública (antes SECODAM) en la Federación y como Contralorías de los Estados o nombres equivalentes, en las Leyes de la Administración Pública Municipal, como Direcciones de Contraloría o Contraloría Ciudadana, y en dependencias y entidades del Estado mediante leyes orgánicas, decretos de creación y reglamentos.

Anterior al Sistema Nacional Anticorrupción, ya existían órganos de control interno, sin embargo, no tenían el carácter de obligatorio. Ahora en el artículo 38 de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo se establecen las siguientes obligaciones:

I. Planear, organizar y coordinar el Sistema de Control y Evaluación del Gobierno del Estado;
II. Programar, coordinar, dirigir y aplicar auditorías a todas las dependencias y entidades de la Administración Pública del Estado, **cuando menos una vez al año**;
III. Designar, instruir y controlar a auditores externos encargados de vigilar las dependencias y entidades del Gobierno del Estado;
IV. Vigilar el cumplimiento, por parte de todas las dependencias y entidades, de las disposiciones en materia de planeación, programación, presupuestación, ingresos, financiamiento, ejercicio del gasto, inversión, obra pública, subsidios y subvenciones, deuda, patrimonio, fondos, valores, registro, control, pago de personal, adquisición, arrendamiento, conservación, uso, destino, afectación, enajenación, baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás aspectos que ameriten un control, y derivado de ello hacer observaciones, proponer cambios y sancionar irregularidades administrativas;

Entre otras, debe establecer procedimientos que regulen los órganos de control interno de las secretarías, dependencias y organismos paraestatales del Poder Ejecutivo y tambien fijar bases generales y autorizar programas para la realización de sus auditorías o visitas de inspección. También proponer el nombramiento de contralores internos en secretarías y organismos paraestatales, así como en dependencias del Poder Ejecutivo del Estado.

En el artículo 23 del Reglamento de la Contraloría del Estado se anota que a la Dirección General de Control y Evaluación a Organismos Paraestatales, corresponde el ejercicio de las siguientes facultades y obligaciones:

Proponer al Contralor las normas, lineamientos y procedimientos que **regulen el funcionamiento y actuación de los órganos internos de control** de los organismos públicos descentralizados, fideicomisos públicos y empresas de

participación estatal mayoritaria; así como las bases generales para la realización de sus auditorías y demás funciones, y opinar sobre los programas que aquéllos propongan.

También **Vigilar y evaluar la actuación de los órganos internos de control** de los organismos públicos descentralizados fideicomisos públicos y empresas de participación estatal mayoritaria, verificando la aplicación de normas, políticas, procedimientos y programas que regulen su funcionamiento.

Coordinar las funciones de los comisionados de la Contraloría y **responsables de los órganos internos de control en los organismos públicos descentralizados**, fideicomisos públicos y empresas de participación estatal mayoritaria, así como **supervisar y evaluar las funciones realizadas por ello**s.

De acuerdo con el artículo 36 del Reglamento de la Contraloría del Estado, los órganos internos del control (OIC) estarán jerárquicamente subordinados al Contralor en lo que respecta a la aplicación de lineamientos de control

FUNCIONES DE LOS ÓRGANOS INTERNOS DE CONTROL

En materia de control fungir como representantes de la Contraloría en el ejercicio de la facultad de control gubernamental en la Dependencia o Entidad a la que se encuentren adscritos.

Elaborar y someter a la autorización de la Contraloría el Programa Anual de Auditorías de cualquier naturaleza de la Dependencia o Entidad a la que se encuentren adscritos, el cual deberá apegarse a las metas, indicadores de desempeño y temporalidad prevista para su logro en la anualidad correspondiente, con base en las normas y lineamientos que aquella emita para tal fin.

> ***Los órganos de control disciplinario**, de oficio, podrán deslindar causas de responsabilidad administrativa a través de los procedimientos establecidos*

Si vemos la definición de una Contraloría interna, es la Unidad Administrativa creada por una Ley Orgánica o por un Reglamento Interno de un Ente Público que en términos generales tiene como finalidad auditar con calidad, imparcialidad, eficiencia y honestidad con apego a las Normas y Procedimientos de Auditoría.

- Buscar y promover la transparencia en la aplicación de los recursos desarrollando un sistema de control integral en la Dependencia, comprobando el adecuado desempeño de los servidores públicos en apego a las disposiciones legales y con una amplia participación ciudadana para un mayor beneficio de la sociedad.

- Vigilar el cumplimiento de las obligaciones administrativas y jurídicas, que regulan las actividades del personal que labora en las diferentes Áreas de la Institución.

- Recibir de la ciudadanía las quejas y denuncias sobre las actitudes, comportamientos, trámites, etc., que consideran son de naturaleza irregular o sospechosa de algún servidor público que labora en el ente público en el cual está inscrito.

- Intervenir en los procedimientos de Entrega-Recepción ordinarios o constitucionales de los Servidores Públicos obligados en la Ley de Entrega-Recepción del Estado.

- Recibir o investigar las declaraciones patrimoniales de aquellos servidores públicos que, por su contenido, ameriten alguna revisión.

El Sistema Nacional Anticorrupción apunta a revisar el ingreso, egreso, manejo, custodia y aplicación de recursos públicos federales y participaciones federales; así como presentar las denuncias por hechos u omisiones que pudieran ser constitutivos de delito ante la Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción a que se refiere esta Constitución.

Los OIC entonces se convierten en un brazo actor de la Contraloría con programas de trabajo definidos y encaminados a objetivos claros que contribuyen al logro mismo de los objetivos de las entidades gubernamentales en cualquiera de los órdenes de gobierno: federal, estatal o municipal.

Los entes públicos estatales y municipales, así como del Distrito Federal (Ciudad de México) y sus demarcaciones territoriales, contarán con órganos internos de control, que tendrán, en su ámbito de competencia local.

De acuerdo con el Sistema Estatal Anticorrupción, los OIC son los encargados de **prevenir, corregir, investigar y substanciar las faltas administrativas en que incurran los servidores públicos del respectivo ente; para resolver las faltas administrativas no graves** y para remitir los procedimientos sobre faltas administrativas graves al Tribunal de Justicia Administrativa para su resolución, de conformidad con los procedimientos que establezcan las leyes generales y locales de la materia.

Los órganos internos de control estarán facultados para presentar ante la **Fiscalía Especializada en Combate a la Corrupción** las denuncias por hechos u omisiones que pudieran ser constitutivos de delito.

Los titulares de los órganos internos de control de aquellos organismos públicos que la Constitución Política del Estado otorga autonomía y ejerzan recursos del Presupuesto del Estado, deberán cumplir con los mismos requisitos que esta Constitución establece para ser titular de la Auditoría Superior del Estado y durarán en su cargo cuatro años, sin posibilidad de reelección.

El Congreso del Estado **elegirá**, con el voto de cuando menos las dos terceras partes de los diputados integrantes de la Legislatura, a los titulares de los órganos internos de control a que refiere el párrafo anterior; para lo cual emitirá una convocatoria pública a la sociedad, dentro de los tres meses anteriores a que venza el nombramiento respectivo.

Como sabemos, en el ámbito gubernamental todo se rige a través del presupuesto, así, el Poder Ejecutivo del Estado, deberá presentar ante el Congreso del Estado la iniciativa de decreto que contenga **las adecuaciones presupuestales y administrativas** del ejercicio fiscal en curso que resulten necesarias para la implementación de este Decreto y del Sistema Estatal Anticorrupción en términos de las disposiciones aplicables. Es importante mencionar que a la fecha existe una gran cantidad de municipios, entes paraestatales y paramunicipales que aun no cuentan con un OIC por falta de recursos presupuestarios.

La Contraloría del Estado es el Órgano Interno de Control del Poder Ejecutivo del Estado y estará facultada por sí o a través de los OIC de la Administración Pública Centralizada y Paraestatal, para prevenir, corregir, investigar y substanciar las faltas administrativas en que incurran los servidores públicos del Poder Ejecutivo; resolver las faltas administrativas no graves y remitir los procedimientos sobre faltas administrativas graves al **Tribunal de Justicia Administrativa para su resolución. La Auditoría Superior del Estado conocerá** y substanciará los procedimientos de investigación y sanción por faltas administrativas graves y no graves que detecte en el ejercicio de sus funciones de fiscalización; tratándose de faltas graves el procedimiento sancionatorio será resuelto por el Tribunal mencionado anteriormente.

La Contraloría del Estado podrá ejercer de oficio la facultad de atracción respecto de las investigaciones y procedimientos de responsabilidad administrativa que lleven los órganos internos de control de la Administración Pública Centralizada y Paraestatal, cuando el interés y trascendencia del asunto lo ameriten.

La Contraloría del Estado podrá designar y remover a los titulares de los órganos internos de control de las dependencias y entidades de la Administración Pública Centralizada y Paraestatal; así como auditores externos en los casos en que la Ley así lo prevea.

PROCESOS Y PROGRAMAS DE UN ORGANO INTERNO DE CONTROL

Por lo anterior un OIC es una unidad administrativa a cargo de promover, evaluar y fortalecer el funcionamiento interno en los entes públicos.

Los OIC estatales deben contar con procesos para un Programa Anual de Trabajo que se dividen en tres grandes rubros basados en el modelo COSO gubernamental:

1. **Área de quejas** o denuncia: esta área recibe, tramita e investiga quejas y denuncias sobre presuntas irregularidades cometidas por servidores públicos en términos de la Ley de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

   Así también los OIC cuentan con **área de responsabilidades**, en esta área se instrumentan procesos y procedimientos administrativos en contra de servidores públicos. Tramita y resuelve inconformidades que pueden presentarse por licitaciones en los términos de la Ley de Adquisiciones y Obras Públicas.

2. **Área de Auditoría Interna:** Realiza auditorias y visitas de inspección. Apoya, verifica y evalúa las acciones de las áreas auditadas con el objeto de promover medidas preventivas y correctivas. Identifica irregularidades por parte de los servidores públicos en el ejercicio de sus funciones.

3. **Área para el Desarrollo y Mejora de la Gestión Pública:** Verifica y evalúa la debida implementación del control interno en la institución. Esta área promueve, asesora y asegura el desarrollo administrativo, así como la modernización y mejora de la gestión pública en la dependencia. Finalmente, impulsa el logro de metas y compromisos de los temas asociados para un gobierno cercano y moderno.

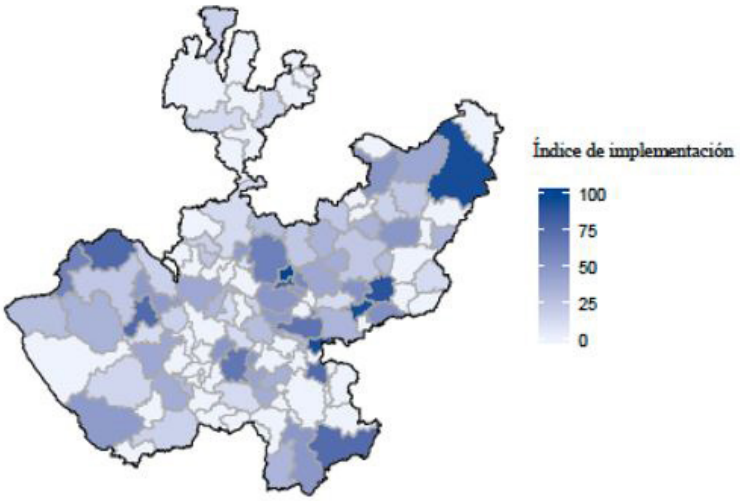
CONCLUSIONES

Basado en lo que hemos señalado en este artículo, podemos decir que se ha hecho un trabajo técnico importante expresado en el Sistema Nacional y Estatal de Fiscalización.

La Secretaría Ejecutiva del Sistema Estatal Anticorrupción emitió en el año 2017 una recomendación a todos los Entes Públicos sobre la estructura orgánica mínima que deberían tener los Órganos Internos de Control y el perfil del Titular de este. Recomendación a la fecha no ha sido del todo atendida por la mayoría de los entes públicos.

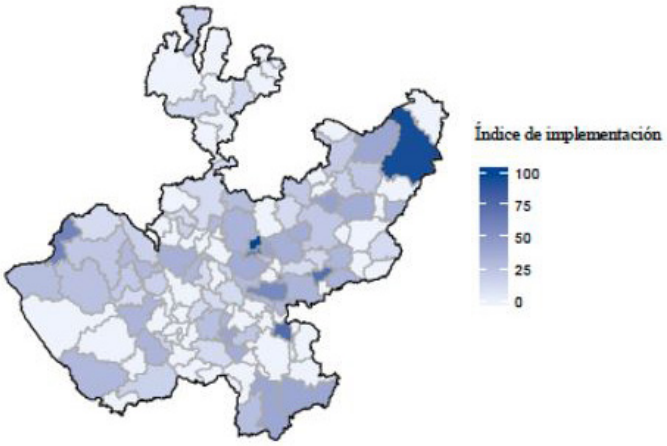
Para documentar esta conclusión, a continuación, mostramos el grado de implementación en los municipios del Estado de Jalisco

Mapa 1. Valores reportados.



Fuente: elaboración propia con información de la Encuesta Sobre Control Interno. ASEJ, 2019.

Mapa 2. Valores observados.



Fuente: elaboración propia con información de la Encuesta Sobre Control Interno. ASEJ, 2019.

La diferencia en la información proporcionada no necesariamente implica que la información haya sido falsa, sino que puede tratarse de un desconocimiento de la legislación aplicable

Podemos observar en estos mapas que el porcentaje de implementación a nivel municipal es muy bajo y así podemos decir que el control interno gubernamental es legalmente un hecho, sin embargo la implementación ha tropezado con escacez de recursos y falta de personal calificado.

Guía de vínculos

1. Marco integrado de control interno para el sector público (Sistema Nacional de Fiscalización)
https://www.asf.gob.mx/uploads/176_Marco_Integrado_de_Control/Marco_Integrado_de_Cont_Int_leyen.pdf

2.- Guía para las normas de control interno del sector público (INTOSAI GOV 9100)
http://www.issai.org/issai-framework/intosai-gov.htm

3.- ISSAI 1 La Declaración de Lima
http://www.intosai.org/es/issai-executive-summaries/detail/issai-1-la-declaracion-delima.html

4.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_270818.pdf

5.- Ley General de Responsabilidades Administrativas
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lgra.htm

6.- Ley de Fiscalización Superior y Rendición de Cuentas de la Federación
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lfrcf.htm

7.- Ley General de Sistema Nacional Anticorrupción
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/lgsna.htm

Comisión de Contabilidad Administrativa y Costos

Puntos para mejorar la rentabilidad de las empresas

Autor:
Alejandro Vargas Topete

Algunos puntos para mejorar rentabilidad de las empresas.

Hay muchos empresarios que sin los conocimientos necesarios de procesos administrativos, contables, comerciales, financieros, fiscales e informáticos, adquieren sistemas administrativos y contables con la idea de que se corrija todo con el software y mejore su empresa.

Cierto, hay grandes negocios que han crecido gracias a la gran visión comercial y de negocios de emprendedores y los han hecho rentables durante años. Sin embargo, el no contar con procesos internos adecuados, el personal capacitado, el software adecuado y bien implementado y una correcta supervisión, pone en riesgo cada día más la permanencia de las empresas.

Los márgenes de utilidad en la mayoría de los giros han ido disminuyendo, se han incrementado los gastos, los impuestos y las crisis económicas que regresan con más frecuencia hacen cada día más frágil la permanencia de las empresas.

Un punto muy importante es el conocer los costos y gastos de operación perfectamente.

El conocerlos día a día, en tiempo y de manera formal nos da la oportunidad de tomar decisiones y poder resolver la situación, en caso contrario nuestra empresa y patrimonio puede estar en riesgo.

"Hay quien vive la fantasía de bienestar sin saber que su negocio esta en riesgo de naufragar".

Podemos empezar con:

- Definir y documentar los procesos internos de la empresa. Compras- ventas- facturación, producción, costos, Comercialización, Servicio a clientes, etc.
- Definir las políticas de la empresa. Horarios, límites de crédito, volúmenes de inventarios, etc.
- Tener la infraestructura de equipo de cómputo, red e internet funcionando bien.
- Tener el software adecuado que cubra gran parte de las necesidades en tiempo real. Usarlo y aprovecharlo no solo para efectos contables y de impuestos, sino para monitorear las operaciones comerciales del negocio. Que la información que se maneje emane de una sola fuente= el sistema de información de la empresa, no de una persona o de un departamento. Un sistema de información bien establecido evita cotos de poder y acaparamiento de la información.
- Un líder de proyecto interno que conozca los procesos de la empresa y dirija en orden y secuencia.
- Un líder de proyecto de sistemas que domine el software (interno o externo).
- Hacer partícipes a todas las áreas, comercial, administrativa, contable, producción, marketing, finanzas, etc.
- Tener un plan de implementación.
- Alinear los procesos y cambios entre líder de proyecto interno, líder de sistemas y las áreas involucradas. Evita la ceguera de taller, que es cuando todos en la empresa crecen en sus puestos sin haber estado expuestos en otras áreas de otras empresas para importar las experiencias y hacer comparativos de lo que somos internamente.
- Capacitar al personal y mandos directivos aunque no operen lo sistemas, pues el personal es el principal activo.
- Atreverse a cambiar viejos hábitos por nuevas prácticas.
- Definir responsables, qué supervisarán y con qué periodicidad.
- La tecnología no es nada nuevo, ha sido indispensable en el pasado, es indispensable en el presente y más lo será en el futuro.
- La capacitación y la actualización tecnológica son unas de las mejores inversiones, pues trae ahorros y eficiencia a las empresas, el retorno de inversión es palpable y medible.
- Así como las empresas invierten en inmuebles, vehículos y maquinaria es igual de importante estar conscientes que la inversión de tiempo, capacitación, consultoría, y tecnología es indispensable para hacer rentables a las empresas, si es que se desea sobrevivir.

"La mejor forma de empezar, es empezar yá....."

Comisión de Contabilidad Administrativa y Costos

La propuesta de valor en la estrategia de costos

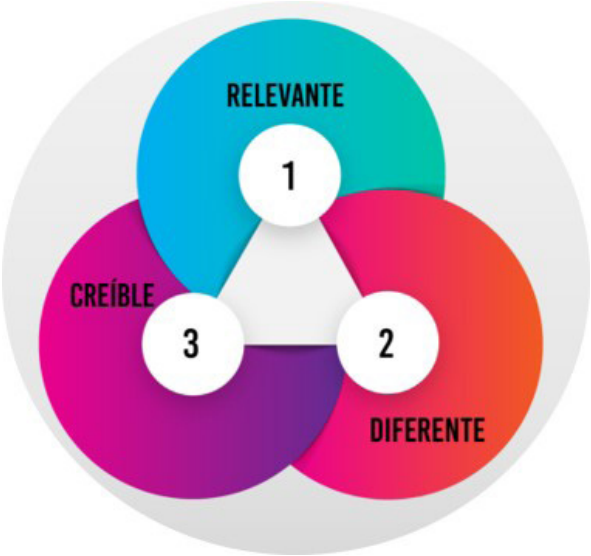
Autor:
Ing. Javier Rojo Grijalva

La propuesta de valor es tu promesa por cumplir con tus clientes, es la principal razón por la cual una empresa o prospecto tendrá una relación de negocios contigo y no con tus competidores. Para desarrollar tu propuesta de valor debes considerar algunos elementos importantes en su redacción como son:

- Facilidad de compresión, que te defina como empresa y a que te dedicas.
- Objetiva: debe indicar los resultados específicos que tu cliente tendrá a trabajar contigo.
- Diferenciación: debe transmitir tu ventaja competitiva y porque eres mejor y diferente de tus competidores
- Ágil: **debe poder leerse en menos de 5 segundos y captar la atención de tu cliente.**

Para simplificar la redacción de tu propuesta de valor debes incluir: tu producto o servicio, quién es tu cliente ideal y el resultado final esperado, básicamente tres conceptos que deben ser fácilmente trasladados a tu cliente: ¿Qué vendes?, ¿A quién se lo vendes? y ¿Para qué se lo vendes?

Para que tu propuesta de valor sea realmente apreciada por tus clientes debes tener en cuenta que mientras mayor sea la distancia entre el estado de antes y después de tu prestación de servicio o del uso de tu producto, mayor será el valor percibido. Una propuesta de valor bien definida, simple y de fácil entendimiento aumentará considerablemente tus oportunidades comerciales., sin duda aumentará tus porcentajes de ventas.



Para darle forma a tu propuesta de valor vale la seguir las estrategias básicas de Michael Porter, uno de los grandes estrategas empresariales quien define tres básicas para tener una ventaja competitiva y que son:

- Liderazgo en costos: ser los más baratos
- Diferenciación: productos percibidos UNICOS
- Enfoque: Localizar nichos no tocados con suficientes compradores

Estas estrategias, aunque fueron formuladas años atrás siguen siendo vigente sobre todo en una época del LOW COST e HIPERCOMPETENCIA, en donde el diferenciador en un producto o servicios **permite ahorrar costos al cliente y reducir costos añadidos**, considerando entonces las estrategias de Porter, se pueden generar tres modelos de negocio enfocados en:

- Precio.
- Reducción de Costos.
- Reducción de Riesgo.

El modelo de negocio basado en **PRECIO**, consiste en ofertar productos similares a un precio reducido como forma de llegar a los clientes sensibles al precio como pueden ser las aerolíneas comerciales o los productos de supermercados de marca blanca; marca del propio supermercado. Estas compañías se están quedando con una cuota importantísima del mercado debido a que sus competidores no saben destacar su propuesta de valor en producto o servicio, no pueden competir con sus precios. ¿La razón?:en esta época el modelo de negocio está en el precio.

El modelo de negocio basado en **REDUCIÓN DE COSTO**, En esta época el COVID-19 ha contraído el consumo de una gran mayoría de productos o servicios, claro no todos, la venta de servicios y productos que ayudan a reducir costos es una manera importante de crear valor como han sido: paquetería, mensajería y entrega a domicilio.

El modelo de negocio basado en **REDUCCION DE RIESGO**, consiste en reducir el riesgo de costos extras con mediante garantías o mantenimientos incluidos, SLA's (Acuerdo de Nivel de Servicio) exigentes; en términos de marketing (Philip Kotler) es el producto ampliado, un ejemplo agresivo sería pensar en: ¿Cuánto pagarías a tu compañía de internet si te asegurara nunca falla te pagan por cada hora de sin internet?

¿Cuentas con tu propuesta de valor debidamente desarrollada? ¿Contemplas estos elementos esenciales? En caso de no contar con ella estas a tiempo de hacer un buen trabajo por tu compañía.

Comisión de Dictamen

Independencia y conflictos de interés

Autor:
CPC Gilberto Valdovinos González

INTRODUCCIÓN.

Las firmas de contadores hoy en día tienen tan diversificada su cartera de clientes y servicios que no analizan los posibles problemas que puedan surgir de los conflictos de interés que nos menciona el Código de Ética Profesional.

En el presente boletín analizaremos los principios fundamentales de ética, las amenazas de independencia y los conflictos de interés que se pueden dar a ciertos compromisos de las firmas, así como al personal de esta.

PRINCIPIOS FUNDAMENTALES DE ÉTICA

De acuerdo con la sección 110 del Código de Ética Profesional, los 5 principios fundamentales de ética para los contadores públicos son los siguientes:

1. Integridad. Ser leal, veraz y honrado en todas las relaciones profesionales y de negocios.
2. Objetividad. Evitar prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros que afecten el juicio profesional o de negocios.
3. Diligencia y competencia profesionales. Mantener el conocimiento profesional y las habilidades al nivel necesario que aseguren que el cliente o la entidad para la que se trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, la legislación y las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
4. Confidencialidad. Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios y, por lo tanto, no revelar dicha información a terceros sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de hacerlo, ni usar la información para provecho personal o de terceros.
5. Comportamiento profesional. Cumplir con las leyes y regulaciones relevantes, y evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.

De acuerdo con el Código de Ética Profesional, se enlistan a continuación algunos de los ejemplos de actividades que las firmas deben de llevar como salvaguardas en el cumplimiento de los Principios Fundamentales:

- Revisión anual de la independencia del personal de la firma
- Firma de contratos de confidencialidad
- Recabar constancias de cumplimiento de programas de capacitación obligatorias

INDEPENDENCIA PROFESIONAL

Los Contadores Públicos en la práctica independiente deben cumplir con las Normas de Independencia al realizar auditorías, revisiones u otros trabajos de aseguramiento. La independencia está vinculada a los principios fundamentales de objetividad e integridad, comprende:

Independencia mental. El estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo a una persona actuar con integridad y ejercer objetividad y escepticismo profesional.

Independencia en apariencia. El evitar hechos y circunstancias que son tan importantes que es probable que un tercero razonable y bien informado, ponderando todos los hechos y circunstancias específicos, concluya que se ha comprometido la integridad, objetividad o escepticismo profesional de una firma, o de un miembro del equipo de auditoría o de atestiguamiento.

AMENAZAS DE INDEPENDENCIA

- Las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales podrían ser creadas por una amplia gama de hechos y circunstancias. Las categorías de amenazas se describen en el párrafo 120.6 E3. Los siguientes son ejemplos de hechos y circunstancias dentro de cada una de esas categorías que podrían crear amenazas para un Contador Público al emprender una actividad profesional:
- Cuando un familiar inmediato de un miembro del equipo de auditoria es un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la posición financiera, desempeño financiero o flujos de efectivo del cliente.
- Cuando un familiar cercano de un miembro del equipo de auditoría es:
  o Un director o funcionario del cliente de auditoría; o
  o Un empleado en posición de ejercer influencia importante sobre la preparación de los registros contables o los estados financieros sobre los que la firma expresará una opinión.
- Cuando un miembro del equipo de auditoría tiene una relación cercana con una persona que no sea un familiar inmediato o cercano, pero que sea director o funcionario o empleado en posición de ejercer influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los cuales la firma expresará una opinión.
- Pueden crearse amenazas de familiaridad e intimidación si un director o funcionario del cliente de auditoría, o un empleado en posición de ejercer influencia importante en la preparación de los registros contables o los estados financieros del cliente sobre los que la firma expresará una opinión, ha sido miembro del equipo de auditoría o socio de la firma.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DIFERENTES A LOS DE ASEGURAMIENTO PARA CLIENTES DE AUDITORÍA.

Prestar servicios diferentes al de aseguramiento puede crear amenazas a la independencia de la firma o de los miembros del equipo de auditoria. Ejemplos:

Intereses personales:

- Tener un interés financiero con el cliente.
- Tener estrecha relación comercial con un cliente o acceso a información confidencial para beneficio personal.

Auto revisión:

- Llevar la contabilidad de un cliente, calcular su nómina o determinar sus impuestos federales, y posteriormente practicar una auditoría de sus estados financieros.

Abogacía (interceder por un cliente):

- Promover o participar en los intereses de un cliente, incluida la representación legal ante terceros.

Familiaridad:

- Tener un familiar cercano o inmediato que sea accionista, funcionario o empleado del cliente.
- Un exempleado de la firma que ahora sea empleado o funcionario de un cliente.

Intimidación:

- Condicionar la continuidad de nuestros servicios con el cliente bajo la presión de estar de acuerdo con una postura o un tratamiento contable, fiscal o legal inapropiados.
- Ofrecimiento de un regalo significativo de un cliente, en espera de una posterior conducta inadecuada.

Conflicto de interés:

- Proporcionar un servicio profesional relacionado con un asunto particular para dos o más clientes cuyos intereses para ese asunto están en conflicto (clientes competidores).

SERVICIOS QUE NO CREAN AMENAZAS DE INDEPENDENCIA.

- Preparación de declaración de impuestos.- Ya que se basan en información histórica y principalmente implican análisis y presentación de esta información histórica bajo leyes fiscales vigentes. La administración debe tomar la responsabilidad de las declaraciones, incluyendo cualesquier juicios importantes que se hayan hecho.
- Prestación de servicios de planeación de impuestos y otros servicios de asesoría fiscal, cuando la asesoría está claramente soportada por la autoridad fiscal u otro precedente, por práctica establecida, o tiene una base en la ley fiscal que es probable que prevalezca.
- Valuación para ayudar al cliente con sus obligaciones de información de impuestos o para fines de planeación de impuestos, cuando el resultado de la valuación no tenga efecto directo en los estados financieros o no es de importancia relativa.

SALVAGUARDAS

- Usar profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio.
- Que un profesional en impuestos, que no haya estado implicado en el servicio de impuestos, asesore al equipo de auditoría sobre el servicio y revise el tratamiento del estado financiero;
- Obtener asesoría sobre el servicio, de un profesional en impuestos externo; u
- Obtener previamente el visto bueno o asesoría de las autoridades fiscales.

ASUNTOS PARA CONSIDERAR AL EVALUAR LA INTEGRIDAD DE UN CLIENTE

- Naturaleza de las operaciones y/o prácticas de negocios del cliente.
- Información concerniente a la actitud de los principales accionistas, miembros clave de la administración o encargados del gobierno corporativo, relativos a problemas tales como: interpretación agresiva de las normas de información financiera y el ambiente de control interno.
- Si el cliente está interesado, de manera determinante, en mantener los honorarios profesionales, tan bajos como sea posible.
- Indicadores de una inapropiada limitación en el alcance del trabajo.
- Indicadores de que el cliente podría estar involucrado en lavado de dinero u otras actividades delictivas.
- Razones para contratar a una firma para el desarrollo de la auditoría o revisión de información financiera, trabajo de atestiguamiento u otros servicios relacionados, con la intención de n volver a contratar a la firma anterior.
- Identidad y reputación de los negocios de las partes relacionadas.

CONFLICTOS DE INTERÉS

Los Contadores Públicos deben cumplir con los principios fundamentales y aplicar el marco conceptual establecido en la sección 120 para identificar, evaluar y responder a amenazas.

Un conflicto de interés crea amenazas al cumplimiento del principio de objetividad y podría crear amenazas al cumplimiento de los otros principios fundamentales. Tales amenazas podrían crearse cuando:

- Un Contador Público emprende una actividad profesional relacionada con un asunto en particular para dos o más partes cuyos intereses con respecto a ese asunto están en conflicto; o
- El interés de un Contador Público con respecto a un asunto en particular y los intereses de una parte para la cual el Contador emprende una actividad profesional relacionada con ese asunto están en conflicto.

Un Contador Público no debe permitir que un conflicto de interés comprometa el juicio profesional o de negocios.

Algunos ejemplos de circunstancias que podrían crear un conflicto de interés incluyen:

- Servir en una posición administrativa o de gobierno corporativo para dos organizaciones y adquirir información confidencial de una entidad que pueda ser utilizada por el Contador Público.
- Emprender una actividad profesional para cada una de las dos partes en una asociación, donde ambas partes emplean al Contador para ayudarlos a disolver su sociedad.
- Preparar información financiera para ciertos miembros de la administración de la entidad para la que trabaja el Contador que desean adquirir participación.
- Ser responsable de seleccionar un proveedor para la entidad cuando un miembro familiar inmediato del Contador podría beneficiarse financieramente de la transacción.
- Participar en el gobierno corporativo de una entidad aprobando ciertas inversiones para la compañía donde una de esas inversiones incrementará el valor del portafolio de inversión del Contador o de un miembro de su familia inmediata.

IDENTIFICACIÓN DE CONFLICTOS

Un Contador Público debe tomar medidas razonables para identificar circunstancias que podrían crear un conflicto de interés y, por lo tanto, una amenaza al cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales. Dichos pasos deben incluir la identificación de:

- La naturaleza de los intereses relevantes y las relaciones entre las partes involucradas; y
- La actividad y su implicación para las partes involucradas.

Un Contador Público debe permanecer alerta a los cambios a lo largo del tiempo en la naturaleza de las actividades, intereses y relaciones que podrían crear un conflicto de interés mientras se realiza una actividad profesional.

AMENAZAS CREADAS POR CONFLICTOS DE INTERÉS

En general, cuanto más directa sea la conexión entre la actividad profesional y el asunto en el cual los intereses de las partes entran en conflicto, más probable es que el nivel de la amenaza no esté en un nivel aceptable.

Un ejemplo de una acción que podría eliminar amenazas creadas por conflictos de interés es retirarse del proceso de toma de decisiones relacionado con el asunto que origina el conflicto de interés.

SALVAGUARDAS PARA RESPONDER A AMENAZAS CREADAS POR CONFLICTO DE INTERÉS.

- Reestructurar o segregar ciertas responsabilidades y deberes.
- Obtener la supervisión apropiada, por ejemplo, actuar bajo la supervisión de un director ejecutivo o no ejecutivo.

REVELACION Y CONSENTIMIENTO

Generalmente es necesario:

- Revelar la naturaleza del conflicto de interés y cómo las amenazas creadas fueron abordadas por las partes involucradas, incluso a los niveles apropiados dentro de la entidad afectada por un conflicto; y
- Obtener el consentimiento de las partes involucradas para que el Contador Público emprenda la actividad profesional cuando se apliquen salvaguardas para enfrentar la amenaza.

El consentimiento podría estar implícito en la conducta de una parte en circunstancias en que el Contador Público tenga pruebas suficientes para concluir que las partes conocen las circunstancias desde el principio y han aceptado el conflicto de interés si no plantean una objeción a la existencia del conflicto. Aun así, se recomienda obtener consentimiento explícito.

Si dicha divulgación o consentimiento no se realiza por escrito, se recomienda al Contador Público que documente:

- La naturaleza de las circunstancias que dieron lugar al conflicto de interés;
- Las salvaguardas aplicadas para responder a las amenazas cuando corresponda; y
- El consentimiento obtenido.

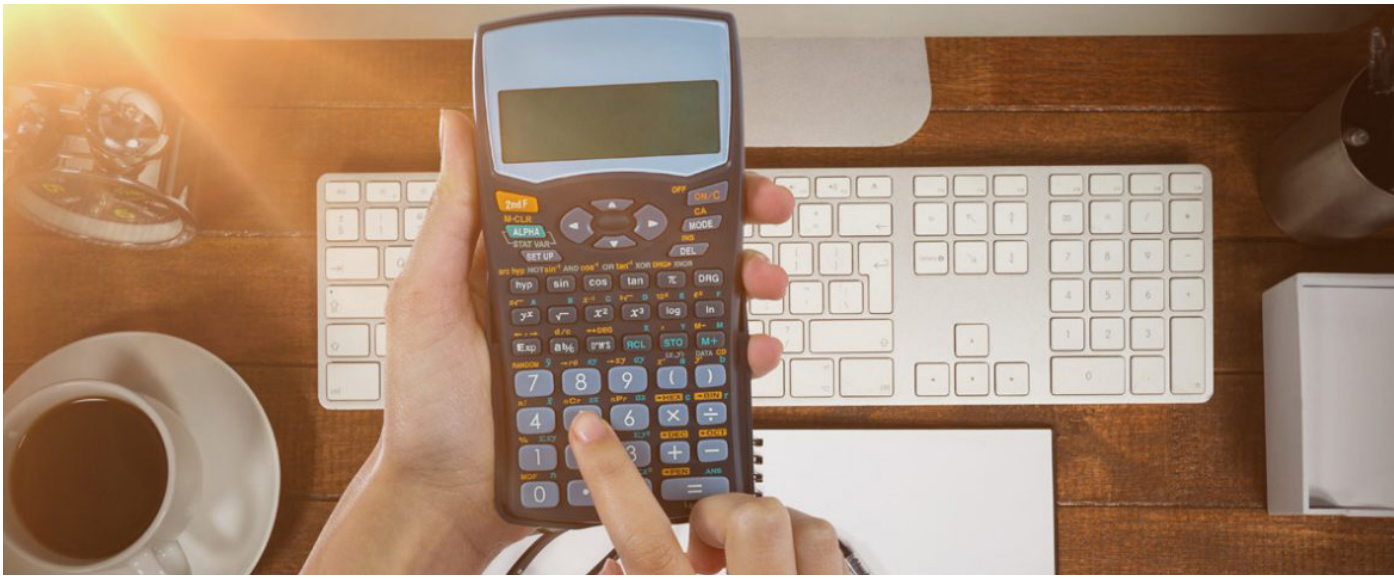
CONCLUSIÓN.

Al responder a un conflicto de interés, se recomienda al Contador Público buscar orientación dentro de la entidad o de un organismo profesional, asesor legal u otro Contador. Al hacer tales divulgaciones o compartir información dentro de la entidad y buscar orientación de terceros, se aplica el principio de confidencialidad.

Comisión Fiscal

Deducción de intereses

Autor:
CPC Ricardo Arellano Godínez



Objetivo

El objetivo del presente es comentar algunos aspectos relacionados con la deducción de intereses en el Impuesto sobre la Renta (ISR), considerando la reforma fiscal vigente a partir de enero 2020, no se pretende efectuar un análisis a profundidad, en todo caso lo que se desea es dar a conocer algunos aspectos relacionados con esta deducción.

Comentarios

El 8 de septiembre de 2019, el ejecutivo federal entregó al Congreso de la Unión el paquete económico para el año 2020, dentro de dicho documento se incorporó la iniciativa de reformas a las diversas disposiciones fiscales donde sobresale la inclusión de los aspectos señalados en el proyecto BEPS por sus siglas en inglés (Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios) emitido por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) y el Grupo de los 20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios destacando la acción 4 relativa a “Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros, donde “instó a formular recomendaciones en relación a las mejores prácticas en el diseño de normas”

Dicha iniciativa fue analizada y finalmente autorizada por el H. Congreso de la Unión el pasado mes de octubre.

La reforma fiscal para el año 2020 recoge las sugerencias de la OCDE y las adapta a nuestro sistema tributario mexicano donde los efectos se verán reflejados a partir del año venidero y específicamente en el momento en que se presente la declaración del ejercicio en el año 2021 para los contribuyentes que cuenten con un monto importante de intereses devengados a cargo.

Es importante señalar que la legislación vigente hasta el año de 2019 (y que aún continúa vigente) contiene diversas disposiciones relacionadas con la deducción de intereses, con el objetivo de limitar su deducción cuando reúnen ciertas características, algunas de ellas implementadas a sugerencia también de la OCDE como lo es la “capitalización delgada o insuficiente”, por otra parte la recaracterización de los intereses como dividendos incluidos los créditos respaldados, lo anterior con independencia de los efectos generados por la devaluación de la moneda de curso legal en México que genera pérdidas cambiarias las cuales tienen el tratamiento de interés y que han generado diversas disputas por parte de los contribuyentes con las autoridades fiscales. Tampoco debe perderse de vista el resto de requisitos que son aplicables para las deducciones en general y específicamente para los intereses.

A continuación se transcribe el artículo 28 fracción XXXII de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

> *“XXXII. Los intereses netos del ejercicio que excedan del monto que resulte de multiplicar la utilidad fiscal ajustada por el 30%.*

Esta fracción solo será aplicable a los contribuyentes cuyos intereses devengados durante el ejercicio que deriven de sus deudas excedan de $20,000,000.00. Esta cantidad aplicará conjuntamente a todas las personas morales sujetas a este Título y establecimientos permanentes de residentes en el extranjero que pertenezcan a un mismo grupo o que sean partes relacionadas. Se considerará como grupo lo establecido por el último párrafo del artículo 24 de esta Ley. Esta cantidad se repartirá entre las personas miembros del grupo o partes relacionadas, en la proporción de los ingresos acumulables generados durante el ejercicio anterior por los contribuyentes a los que les aplica esta fracción.

Los intereses netos del ejercicio corresponderán a la cantidad que resulte de restar al total de los intereses devengados durante el ejercicio que deriven de deudas del contribuyente, el total de los ingresos por intereses acumulados durante el mismo periodo y la cantidad señalada en el párrafo anterior. Esta fracción no será aplicable cuando el monto de los intereses acumulados sea igual o superior al monto de los intereses devengados.

La utilidad fiscal ajustada será la cantidad que resulte de sumar a la utilidad fiscal señalada en la fracción I del artículo 9 de esta Ley, el total de los intereses devengados durante el ejercicio que deriven de deudas del contribuyente, así como el monto total deducido en el ejercicio por concepto de activos fijos, gastos diferidos, cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos de conformidad con esta Ley y demás disposiciones fiscales.

La utilidad fiscal ajustada será determinada aun cuando no se obtenga una utilidad fiscal de conformidad con la fracción I del artículo 9 de esta Ley o se genere una pérdida fiscal durante el ejercicio de conformidad con el párrafo primero del artículo 57 del mismo ordenamiento. En el caso que se genere una pérdida fiscal, se restará el monto de la misma de los conceptos señalados en el párrafo anterior. Cuando el monto de la utilidad fiscal ajustada resulte en cero o en un número negativo, se negará la deducción de la totalidad de los intereses a cargo del contribuyente, salvo por el monto que no se encuentre sujeto a esta fracción.

Para efectos de los párrafos anteriores, el total de los intereses devengados durante el ejercicio que deriven de deudas del contribuyente, sólo incluye los montos deducibles de conformidad con esta Ley. Asimismo, el total de ingresos por intereses solo incluye los montos que se encuentren gravados durante el mismo ejercicio en términos de esta Ley.

Para efectos del cálculo señalado en esta fracción, el monto de la utilidad fiscal ajustada y los ingresos por intereses que tengan fuente extranjera, sólo se incluirán en estos conceptos por la misma proporción que deba pagarse el impuesto establecido por esta Ley, después de disminuir los impuestos sobre la renta extranjeros acreditados en términos del artículo 5 de esta Ley. Los ingresos acumulados y erogaciones deducibles para efectos de determinar el impuesto establecido en los artículos 176 y 177 de esta Ley, no se encuentran comprendidos dentro de los cálculos establecidos en esta fracción.

Para efectos de esta fracción, las ganancias o pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de moneda extranjera no tendrán el tratamiento de intereses, salvo que deriven de un instrumento cuyo rendimiento sea considerado interés. Tampoco será considerado interés para efectos de esta fracción, las contraprestaciones por aceptación de un aval, salvo que se relacionen con un instrumento cuyo rendimiento sea considerado interés.

El monto de los intereses no deducibles se determinará restando a los intereses netos del ejercicio, el límite determinado conforme a esta fracción. Si el resultado de este cálculo es cero o negativo, se permitirá la deducción de la totalidad de los intereses devengados a cargo del contribuyente de conformidad con esta fracción.

El monto de los intereses netos del ejercicio que no sean deducibles de conformidad con esta fracción, podrán deducirse durante los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo. El monto no deducido en los diez ejercicios siguientes, será no deducible. Dichos intereses netos pendientes por deducir, tendrán que sumarse a los intereses netos del siguiente ejercicio y la cantidad resultante deberá cumplir con lo dispuesto por esta misma fracción. Se considera que los primeros intereses por deducir, son los correspondientes a los ejercicios anteriores. Para efectos de este párrafo, se aplicarán las mismas reglas señaladas en el artículo 57 de esta ley, salvo que algo distinto se señale expresamente en esta fracción. Lo dispuesto en este párrafo solo será aplicable si el contribuyente lleva un registro de los intereses netos pendientes por deducir, que esté a disposición de la autoridad fiscal.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable a los intereses que deriven de deudas contratadas para financiar obras de infraestructura pública, así como para financiar construcciones, incluyendo para la adquisición de terrenos donde se vayan a realizar las mismas, ubicados en territorio nacional; para financiar proyectos para la exploración, extracción, transporte, almacenamiento o distribución del petróleo y de los hidrocarburos sólidos, liquidas o gaseosos, así como para otros proyectos de la industria extractiva y para la generación, transmisión o almacenamiento de electricidad o agua. Esta fracción tampoco será aplicable a los rendimientos de deuda pública. Los ingresos que deriven de las actividades señaladas en este párrafo se tendrán que disminuir de la utilidad fiscal ajustada calculada de conformidad con esta fracción.

Lo señalado en esta fracción no será aplicable a las empresas productivas del Estado, ni a los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto.

Lo dispuesto en esta fracción solo será aplicable cuando el monto de los intereses no deducibles determinado de conformidad con los párrafos anteriores sea superior al determinado de conformidad con la fracción XXVII de este artículo, en cuyo caso, dicha fracción no será aplicable.

Lo señalado en esta fracción podrá determinarse, en el caso de sociedades pertenecientes a un mismo grupo de forma consolidada en los términos que dispongan las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

El cálculo señalado en esta fracción se realizará al finalizar el ejercicio fiscal de que se trate y se reflejará en la declaración anual correspondiente."

Diversos aspectos contiene la disposición que son y serán sujetos de análisis y posibles controversias, como son las siguientes:

Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN)
Para efectos de determinación de la CUFIN, un elemento a incorporar es el importe de las partidas no deducibles, consideradas como tales las señaladas en la Ley del ISR. En este sentido deberá definirse el monto y momento en que deben considerarse.

Partes relacionadas
El umbral de los $20 millones de pesos deducibles (no sujeto a definir si es o no deducible) conforme a esta disposición, es aplicable conjuntamente a todas las personas morales sujetas a este Título y establecimientos permanentes de residentes en el extranjero que pertenezcan a un mismo grupo o que sean partes relacionadas, señalando que dicha cantidad se repartirá entre las personas miembros del grupo o partes relacionadas, en la proporción de los ingresos acumulables generados durante el ejercicio anterior; esta situación podría generar varias distorsiones dependiendo del caso particular. Es importante considerar que para efectos de la Ley de ISR la definición de Grupo es diferente a la de partes relacionadas,

entendiéndose la primera como el conjunto de sociedades cuyas acciones con derecho a voto representativas del capital social sean propiedad directa o indirecta de las mismas personas en por lo menos el 51% y en el caso de partes relacionadas cuando una persona participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas.

Otro aspecto a analizar es si el umbral de los $20 millones de pesos se debe considerar o no a empresas del grupo o partes relacionadas que no hayan devengado intereses a cargo en el ejercicio.

Al respecto no debe perderse de vista que esta nueva disposición podrá determinarse, a las sociedades pertenecientes a un mismo grupo, de forma consolidada en los términos que dispongan las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria; vale la pena señalar que el penúltimo párrafo de esta nueva disposición no hace referencia a partes relacionadas, por lo que habrá que esperar la publicación de las reglas que, en su caso, emitan las autoridades fiscales.

Intereses a deducir en los siguientes diez ejercicios

Se establece que los intereses que no se deduzcan podrán deducirse en los diez ejercicios siguientes hasta agotarse, señalando que los primeros intereses a deducir serán los correspondientes a ejercicios anteriores sin señalar una prelación, aclarando que deberán aplicar las reglas del artículo 57 de la Ley del ISR, sin perder de vista que dicho artículo regula que cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado, situación que podría aplicar de la misma forma para los intereses sujetos a deducirse en los siguientes diez ejercicios.

Otros aspectos a considerar y que también podrían ser sujetos de análisis respecto del artículo 57 de la Ley del ISR, sería la actualización del importe del interés a deducir en los siguientes diez ejercicios, así como la posibilidad de dividir dicho importe en escindente y escindidas cuando se lleve a cabo una escisión de sociedades.

Fluctuación cambiaria

A diferencia de la capitalización delgada o insuficiente donde las Autoridades Fiscales han emitido criterio normativo para señalar que la pérdida cambiaria devengada por la fluctuación de la moneda extranjera si debe considerarse, en el caso de la nueva disposición señala que solo tendrá el tratamiento de interés cuando deriven de un instrumento cuyo rendimiento sea considerado interés, idéntica situación para las contraprestaciones por aceptación de un aval, sin precisar si la pérdida cambiaria debe determinarse solo por el interés o también por la base (principal).

Intereses a los que no aplica esta disposición

La fracción transcrita especifica los supuestos que no será aplicable la disposición, por lo que los intereses devengados a cargo podrían considerarse 100% deducibles (sin considerar el resto de disposiciones en materia de intereses que se establecen en la Ley del ISR), por ejemplo los que deriven de deudas contratadas para financiar construcciones, incluyendo la adquisición de terrenos donde se vayan a realizar las mismas, sin especificar si la construcción debería, o no, iniciar en el ejercicio que se contrató la deuda.

Ajuste Anual por Inflación (AAI)

Por otra parte, se adicionó un tercer párrafo al art 46 para quedar como sigue:

“En ningún caso se considerarán deudas las originadas por partidas no deducibles, en los términos de las fracciones 1, VIII y IX del artículo 28 de esta Ley, así como el monto de las deudas que excedan el límite a que se refiere el primer párrafo de la fracción XXVII y el monto de las deudas de las cuales deriven intereses no deducibles de conformidad con la fracción XXXII del mismo artículo, según sean aplicables durante el ejercicio. Sin embargo, en el caso de la fracción XXXII

del artículo 28 de esta Ley, cuando el monto de los intereses no deducibles, sea deducido en un ejercicio posterior de conformidad con dicha fracción, el monto de la deuda de la cual deriven dichos intereses si se considerará para el cálculo señalado en el artículo 44 de esta Ley en dicho ejercicio."

Es decir, en caso de que se deduzcan los intereses en un ejercicio posterior al que se consideró no deducible, la deuda del cual derivan los mismos deberá incluirse, por lo que deberá llevarse un control exacto de las mismas, sin embargo pueden existir criterios diferentes para definir el monto de la deuda a considerar en el AAI cuando el monto de intereses a deducir sea parcial así como en el caso en que se deduzcan parcial o totalmente en diversos ejercicios.

Conclusión

Pudieran existir mayores aspectos a señalar sobre la nueva disposición sin embargo como se precisó al inicio del presente, no se pretenden analizar ni señalarlas, por lo que solo se consideraron algunas de ellas.

Aun y cuando la reforma está fundamentada en la acción 4 sugerida por la OCDE para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de utilidades, la incorporación de esta disposición pudiera afectar a contribuyentes que no forman parte de grupos y menos aún internacionales y que a la luz de la nueva regulación pudieran verse perjudicados.

Sería deseable medir los efectos tanto en las empresas como en la recaudación para en su caso efectuar las adecuaciones que resulten necesarias.

Comisión Fiscal

¿Se acerca el final de las factureras?

Autor:
CP y MI Gloria de J. Zamudio Grave

INTRODUCCIÓN

La lucha de las autoridades fiscales contra las deducciones falsas de los contribuyentes es más antigua que el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Desde el establecimiento de la obligación de imprimir facturas en talleres autorizados, hasta los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI's), el fisco ha buscado la manera de impedir que se haga mal uso de documentos, en detrimento de la recaudación. Hasta el año anterior, parecía que esa guerra no la iba a ganar el gobierno, sin embargo, a partir de 2020, se ha observado que se utilizarán todas las armas al alcance del SAT, no sólo para evitar la práctica de simular operaciones, sino también para recuperar importes cuantiosos de impuestos que se dejaron de enterar por causa de la misma.

MEDIDAS ESTABLECIDAS PARA EVITAR LA EVASIÓN DE CONTRIBUCIONES

A continuación se describirán algunas de las medidas que las autoridades hacendarias han implementado para inhibir el ejercicio de evadir el pago de contribuciones mediante el uso de comprobantes que amparan operaciones inexistentes:

Impresión en Talleres Autorizados

El 29 de junio de 1992 se publicó la Séptima Resolución que reforma y adiciona a la que establece Reglas Generales y otras Disposiciones de carácter fiscal para el año de 1992, es decir, el equivalente a nuestra actual Resolución Miscelánea Fiscal (RMF), donde se instaura la obligación a los talleres de impresión autorizados, de cumplir con una serie de indicaciones para identificar a los contribuyentes y reportar los folios impresos a la Secretaría de Hacienda. En estas reglas también se incluye la obligación de imprimir la cédula fiscal en el cuerpo de los comprobantes.

Acreditamiento de IVA efectivamente pagado

A partir del ejercicio 2002, se estableció en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el ejercicio 2002, que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se causaría en el momento que se cobraran efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas. En correspondencia, el acreditamiento sólo procedería cuando el IVA hubiera sido efectivamente pagado, al igual que las adquisiciones o servicios respectivos, y en el caso de utilizar cheques, el momento para efectuar el acreditamiento, sería hasta que aquéllos se cobraran por el proveedor del bien o servicio.

Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT)

El 28 de junio de 2006 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la adición de la fracción VIII al artículo 32 de la Ley del IVA, para imponer la obligación de proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de medios electrónicos, la información correspondiente al pago, retención, acreditamiento y traslado del IVA en las operaciones con los proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa de IVA, en la llamada Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT). Aunque hubo algunas prórrogas para proporcionar esta información durante 2007, a partir de 2008 se estableció de manera obligatoria el envío mensual. Los datos contenidos en la DIOT, han resultado de gran utilidad para el fisco, pues puede verificar si los proveedores listados están declarando y enterando los impuestos respectivos con base en la información reportada por los contribuyentes, e incluso se ha utilizado para negar parcialmente devoluciones de IVA cuando se detecta que el proveedor no pagó el impuesto correspondiente.

Pagos Provisionales en el Servicio de Declaraciones y Pagos (DyP)

Aunque se hizo en forma paulatina, a partir de 2012 todos los contribuyentes debían presentar sus pagos provisionales utilizando el Servicio de Declaraciones y Pagos (DyP), mediante el cual se indican numerosos datos, tales como el importe de los ingresos, el coeficiente de utilidad, las pérdidas fiscales amortizadas, entre otros, en el caso de los pagos provisionales de ISR, así como el monto de los actos o actividades llevadas a cabo en las diferentes tasas y las erogaciones realizadas, identificando si se efectuaron para realizar actos o actividades gravadas o exentas, tratándose de los pagos de IVA. Con este sistema, el SAT empieza a recopilar información, que posteriormente podrá comparar con los datos obtenidos a través de otras obligaciones de los contribuyentes, tales como la expedición de comprobantes fiscales digitales, la DIOT antes descrita y la contabilidad electrónica.

Facturación Electrónica

La facturación electrónica inició en México a partir de 2005, utilizando de manera opcional los llamados Comprobantes Fiscales Digitales (CFD). Esta práctica tenía un fin comercial, más que tributario, ya que para las grandes cadenas de autoservicios era muy práctico recibir este tipo de facturas, para que en forma automática se registraran en su sistema de inventarios. Después de convivir con hasta tres tipos de comprobantes en forma simultánea, a partir de 2012 fue obligatorio el uso del Comprobante Fiscal por Internet (CFDI) para la mayoría de los contribuyentes y desde 2014 se generalizó su uso. A diferencia del CFD, el CFDI implica la contratación de los servicios de un Proveedor Autorizado de Certificación (PAC), como intermediario entre el contribuyente y el SAT.

Artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación

En la Reforma Fiscal de 2014, los legisladores adicionaron al Código Fiscal de la Federación (CFF) el artículo 69-B, a través del cual se faculta a la autoridad fiscal para presumir que las operaciones facturadas por algunos contribuyentes, denominados coloquialmente EFOS (Empresas que Facturan Operaciones Simuladas), son inexistentes por no contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, para enajenar los bienes o prestar los servicios que se detallan en los comprobantes emitidos.

El procedimiento para establecer la condición de EFOS, consiste en notificar al contribuyente que se encuentra en dicha situación, otorgándole quince días para manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información para desvirtuar los hechos que provocaron tal presunción por parte de las autoridades hacendarias. Una vez que el SAT notifica al contribuyente que se presume que es un EFOS, lo incluirá en la “lista de presunción”, y si no logra desvirtuar la presunción, se publicará en la “lista de EFOS definitivos.

En contraparte, los receptores de los comprobantes expedidos por los EFOS, conocidos como EDOS (Empresas que Deducen Operaciones Simuladas), no podrán dar efectos fiscales a tales facturas, cuando se determine en forma definitiva que sus proveedores no aportaron los elementos para eliminarlos de las famosas “listas”, a menos que en un plazo no mayor a treinta días acrediten ante la autoridad que efectivamente adquirieron los bienes o recibieron los servicios amparados en los citados comprobantes.

Con esta iniciativa se vislumbraba que las llamadas “factureras” o EFOS se acabarían finalmente, pero no fue así. A la fecha, se siguen publicando en las “listas”, contribuyentes que iniciaron operaciones con posterioridad a la reforma fiscal descrita.

Al 18 de agosto de 2020, el estado que guarda la publicación de las “listas” de los EFOS, incluyendo a aquéllos que desvirtuaron la presunción u obtuvieron una sentencia favorable, es como sigue:

ESTADO QUE GUARDAN	CANTIDAD
Definitivos	9,894
Que desvirtuaron	287
Presuntos	918
Con sentencia favorable	631

Regulaciones para la Inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes

Otro intento para inhibir la proliferación de empresas "factureras" por parte del SAT, es limitar la inscripción de personas morales ante el Registro Federal de Contribuyentes (RFC). Además de obstaculizar el trámite por cuestiones de domicilios fiscales compartidos, se somete a los representantes legales a un interrogatorio relacionado con la sociedad que se pretende inscribir, incluyendo descripción de las actividades, fuentes de financiamiento y activos que se requieren, entre otros cuestionamientos, con el fin de evitar que sean prestanombres los que se ostenten como apoderados, en caso de tratarse de empresas destinadas a operar como "factureras" o EFOS.

Contabilidad Electrónica

Desde 2015, las personas físicas y morales tienen la obligación de realizar la contabilidad en sistemas electrónicos con la capacidad de generar archivos en formato XML y enviar al SAT mensualmente la balanza comprobación. Previamente se debe hacer llegar a la autoridad fiscal el catálogo de cuentas incluyendo el código agrupador, para que pueda interpretar la información contenida en la balanza de comprobación enviada. Además, en cada póliza se deben distinguir los folios fiscales de los comprobantes fiscales que soporten la operación, además de otros datos. En el caso del envío de las pólizas, éste sólo se efectuará cuando sean requeridas por el SAT dentro del ejercicio de facultades de comprobación o cuando se solicite como requisito en la presentación de solicitudes de devolución o compensación.

REFORMAS EN MATERIA PENAL

A pesar de todos los controles y requerimientos de información a través de las diversas obligaciones antes analizadas, el uso de comprobantes para amparar operaciones inexistentes parecía no terminar, por lo que se determinó considerar tales prácticas como delitos que tuvieran graves consecuencias para los infractores, mediante reformas en materia penal, como a continuación describiremos:

Código Fiscal de la Federación

El 8 de noviembre de 2019 se publicó en el DOF la adición del artículo 113 Bis del CFF, para establecer lo siguiente:

> *Artículo 113 Bis.- Se impondrá sanción de dos a nueve años de prisión, al que por sí o por interpósita persona, expida, enajene, compre o adquiera comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.*
>
> *Será sancionado con las mismas penas, al que a sabiendas permita o publique, a través de cualquier medio, anuncios para la adquisición o enajenación de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados.*
>
> *Cuando el delito sea cometido por un servidor público en ejercicio de sus funciones, será destituido del empleo e inhabilitado de uno a diez años para desempeñar cargo o comisión públicos, en adición a la agravante señalada en el artículo 97 de este Código.*
>
> *Se requerirá querella por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para proceder penalmente por este delito.*
>
> *El delito previsto en este artículo, así como el dispuesto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente.*

Ley Federal contra la Delincuencia Organizada

Por otra parte, también el 8 de noviembre de 2019, se publicó una reforma a la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada, mediante la cual se modificó la fracción VIII y se adicionaron nuevas fracciones a su artículo 2º, quedando como sigue:

> ***Artículo 2o.-*** *Cuando* ***tres o más personas*** *se organicen de hecho para realizar, en forma permanente o reiterada, conductas que por sí o unidas a otras, tienen como fin o resultado cometer alguno o* ***algunos de los delitos siguientes****, serán sancionadas por ese solo hecho, como miembros de la* ***delincuencia organizada****.*
>
> *….*
>
> ***VIII.*** *Contrabando y su equiparable, previstos en los artículos 102 y 105 del Código Fiscal de la Federación;*
>
> ***VIII Bis.*** *Defraudación fiscal, previsto en el artículo 108, y los supuestos de defraudación fiscal equiparada, previstos en los artículos 109, fracciones I y IV, ambos del Código Fiscal de la Federación, exclusivamente cuando el monto de lo defraudado supere 3 veces lo dispuesto en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación;*
>
> ***VIII Ter. Las conductas previstas en el artículo 113 Bis del Código Fiscal de la Federación****, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes, falsas o actos jurídicos simulados,* ***superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108*** *del Código Fiscal de la Federación;*

Cabe aclarar que el monto resultante de acuerdo a lo que indica la fracción VIII Ter antes transcrita es de $7’804,230 pesos.

Código Nacional de Procedimientos Penales

En la misma fecha, el 8 de noviembre de 2019, se publicaron reformas al Código Nacional de Procedimientos Penales, específicamente en sus artículos 167, 187 y 192, a través de los cuáles se otorga fuerza a la lucha contra las factureras, como se puede observar en los siguientes extractos de las disposiciones mencionadas:

> ***Artículo 167.***
>
> *….*
>
> *Se consideran delitos que ameritan prisión preventiva oficiosa, los previstos en el Código Fiscal de la Federación, de la siguiente manera:*
>
> *I. Contrabando y su equiparable….*
>
> *II. Defraudación fiscal y su equiparable….*
>
> *III.* ***La expedición, venta, enajenación, compra o adquisición de comprobantes fiscales que amparen operaciones inexistentes****, falsas o actos jurídicos simulados, de conformidad con lo dispuesto en el artículo* ***113 Bis del Código Fiscal de la Federación****, exclusivamente cuando las cifras, cantidad o valor de los comprobantes fiscales, superen 3 veces lo establecido en la fracción III del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.*

Artículo 187.

....

Tampoco serán procedentes los acuerdos reparatorios para las hipótesis previstas en las fracciones ***I, II y III del párrafo séptimo del artículo 167 del presente Código****.*

Artículo 192.

….

La suspensión condicional será improcedente para las hipótesis previstas en las fracciones ***I, II y III del párrafo séptimo del artículo 167 del presente Código****.*

Código Penal Federal

Para completar las disposiciones en materia penal, también el 8 de noviembre de 2019, se adicionó la fracción VIII Bis al Código Penal Federal, al apartado B del artículo 11 Bis, como se indica a continuación:

Artículo 11 Bis.- *Para los efectos de lo previsto en el Título X, Capítulo II, del Código Nacional de Procedimientos Penales, a las personas jurídicas podrán imponérseles algunas o varias de las consecuencias jurídicas cuando hayan intervenido en la comisión de los siguientes delitos:*
….

B. *De los delitos establecidos en los siguientes ordenamientos:*

VIII Bis. Del Código Fiscal de la Federación, el delito previsto en el artículo 113 Bis*;*

Del análisis de los artículos indicados, se observa una coordinación entre las diversas leyes, para ejercer una presión sobre las “factureras” en materia penal, las que de ubicarse en los supuestos incluidos en ellos, se podrían considerar como miembros de la delincuencia organizada.

NUEVO SUPUESTO DE CANCELACIÓN DE CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL O SU RESTRICCIÓN TEMPORAL

A partir del 1º de enero de 2020, se modificó la fracción X del artículo 17-H y se adicionó el artículo 17-H Bis, ambos del CFF, lo que significa una inteligente estrategia por parte de las autoridades fiscales, para forzar a los contribuyentes a estar atentos a la publicación de las listas de EFOS que se describieron anteriormente.

La modificación a la fracción X del artículo 17-H del CFF, señala lo que a continuación se transcribe:

Artículo 17-H.- *Los certificados que emita el Servicio de Administración Tributaria quedarán sin efectos cuando:*

I. a IX. …
X. Se agote el procedimiento previsto en el artículo ***17-H Bis de este Código*** *y* ***no se hayan subsanado*** *las irregularidades detectadas o desvirtuado las causas que motivaron la* ***restricción temporal*** *del certificado.*

El nuevo artículo 17-H Bis del CFF, otorga a la autoridad fiscal la facultad de restringir temporalmente el uso de certificados de sello digital para la expedición de CFDI’s antes de dejarlos sin efectos en términos del artículo 17-H del mismo ordenamiento, mencionado en líneas anteriores.

En dicha disposición, además de los supuestos por los que los contribuyentes se pueden hacer acreedores a la restricción temporal de los certificados indicados, se establece el procedimiento para desvirtuar los hechos que generaron tal actuación de las autoridades. Para fines de este estudio, sólo se transcribirá lo referente a las operaciones simuladas:

> ***Artículo 17-H Bis.*** *Tratándose de certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet, previo a que se dejen sin efectos los referidos certificados, las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:*
>
> *I. a III. ….*
>
> *IV. Detecten que el contribuyente* ***emisor*** *de comprobantes fiscales* ***no desvirtuó la presunción*** *de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, por tanto, se encuentra* ***definitivamente*** *en dicha situación, en términos del* ***artículo 69-B****, cuarto párrafo de este Código.*

En esta fracción se refieren a los EFOS o "factureras".

> *V. Detecten que se trata de contribuyentes que se ubiquen en el supuesto a que se refiere el* ***octavo párrafo del artículo 69-B de este Código*** *y, que una vez transcurrido el plazo previsto en dicho párrafo no acreditaron la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios, ni corrigieron su situación fiscal.*

Esta fracción hace referencia a los EDOS o a quienes las "factureras" emitieron comprobantes fiscales.

> *VI. a X.*
>
> *….*
> *….*

Como se desprende de las disposiciones señaladas, en el caso de los contribuyentes que se consideren EDOS, el riesgo de que se restrinja temporalmente su certificado de sello digital, los va a obligar a demostrar que las operaciones efectuadas con los EFOS definitivos fueron reales, o en su caso, a corregir su situación fiscal, sin que sea necesario que las autoridades fiscales les hagan llegar invitaciones o requerimientos.

CONCLUSIONES

Nuestro actual gobierno tiene una enorme necesidad de incrementar su recaudación. Aún antes de la pandemia por COVID-19, el panorama no era muy alentador por diversos factores, como la drástica disminución del precio del petróleo. En las últimas semanas se ha observado que contribuyentes muy poderosos y conocidos, han liquidado impuestos por fuertes cantidades. Además en fechas más recientes, se ha publicado el nombre de 43 "factureras" relacionadas entre sí, a las que se les pueden entablar juicios si no regularizan su situación fiscal. Considerando las reformas antes analizadas en materia penal, pareciera que tales empresas van a pensarlo dos veces, antes de ignorar la alternativa de llegar a un acuerdo con el SAT y afrontar consecuencias que pudieran incluir penas corporales para sus representantes.

Va a resultar muy interesante observar si las medidas implementadas recientemente por las autoridades hacendarias, finalmente lograrán terminar con el flagelo que tanto ha mermado las arcas fiscales, es decir, con las "factureras", o si éstas encontrarán nuevas formas para que el gran negocio que llevan a cabo, siga subsistiendo.

Comisión Fiscal

Tesis y jurisprudencias septiembre 2020

Autor:
Lic. Omar Sandoval Ortega

11 de septiembre de 2020.
Época: Décima Época Registro: 2022113 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 11 de septiembre de 2020 10:20 h Materia(s): (Laboral) Tesis: (IV Región) 1o.11 A (10a.)

UNIDAD DE MEDIDA Y ACTUALIZACIÓN (UMA). ES APLICABLE PARA CALCULAR EL INCREMENTO DE LAS PENSIONES JUBILATORIAS OTORGADAS POR EL INSTITUTO DE SEGURIDAD Y SERVICIOS SOCIALES DE LOS TRABAJADORES DEL ESTADO, CONFORME A SU LEY VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001.
La Unidad de Medida y Actualización es aplicable para el cálculo de los incrementos de la cuota pensionaria otorgada con base en las disposiciones jubilatorias previas a la entrada en vigor del Decreto por el que se declaran reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo, específicamente el artículo 26, apartado B y de la Ley para Determinar el Valor de la Unidad de Medida y Actualización, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero y 30 de diciembre de 2016, respectivamente, dado que la norma no distingue que la unidad de medida tenga aplicación para las cuestiones relativas a los incrementos de la cuota pensionaria, máxime que en el citado decreto, de los propios transitorios nuevamente se generaliza y reitera que a la fecha de su entrada en vigor, la Unidad de Medida y Actualización se entenderá para todas las menciones al salario mínimo como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para determinar la cuantía de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, estatales, del Distrito Federal (hoy Ciudad de México), así como en cualquier disposición jurídica que emane de todas las anteriores; sin que deba estimarse lo contrario por el hecho de que en la exposición de motivos de la iniciativa que dio origen a esa ley, publicada en la Gaceta Parlamentaria 4517-VII de la Cámara de Diputados, el 27 de abril del mismo año, se estableciera: “Lo anterior no significa que el salario mínimo no pueda seguir siendo empleado como índice, unidad, base, medida o referencia para fines propios de su naturaleza, como ocurre en el caso de las disposiciones relativas a seguridad social y pensiones, en las que dicho salario se utiliza como índice en la determinación del límite máximo del salario base de cotización (artículo 28 de la Ley del Seguro Social, por ejemplo)”. Pues tal excepción, al no estar plasmada en el texto vigente del artículo 26, apartado B, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ni en la Ley para Determinar el Valor de la Unidad de Medida y Actualización o en sus transitorios, resulta ajena a esas normas.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA CUARTA REGIÓN.
Amparo directo 207/2019 (cuaderno auxiliar 325/2020) del índice del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, con apoyo del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, con residencia en Xalapa, Veracruz. Rafaela Castillo López. 1 de julio de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Héctor Riveros Caraza. Secretaria: Karen Yunis Escobar.
Esta tesis se publicó el viernes 11 de septiembre de 2020 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época Registro: 2022108 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 11 de septiembre de 2020 10:20 h Materia(s): (Constitucional, Administrativa) Tesis: 2a. XIII/2020 (10a.)

NULIDAD EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. LOS ARTÍCULOS 51, 52 Y 57 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO RESPETAN EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

Hechos: Mediante amparo directo se cuestionó la regularidad constitucional de los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que establecen, respectivamente: 1) las causales para declarar la ilegalidad de una resolución administrativa; 2) los efectos de las sentencias definitivas; y, 3) el cumplimiento que deberán dar las autoridades a dichas sentencias; lo anterior, al considerar que violan el derecho a la seguridad jurídica por no generar certeza sobre el tipo de nulidad que propiciará cada motivo de invalidez.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que los referidos preceptos respetan el principio de seguridad jurídica.
Justificación: Ello, porque de la lectura pormenorizada de esas normas se sigue que tales preceptos son acordes al principio de seguridad jurídica, ya que contienen enunciados normativos mediante los cuales se plasmaron los casos más comunes y recurrentes –causantes de la invalidez de un acto o resolución administrativo– y, de igual manera, se establecieron las modalidades de la nulidad decretada que podrían producirse, así como las reglas a observar en ciertos casos y las obligaciones que, en forma genérica, deben atenderse en caso de declararse la invalidez del acto o resolución impugnado, sin que para ello sea necesario establecer un catálogo mediante el cual se identifiquen en forma puntual todos y cada uno de los casos y las posibles violaciones e irregularidades susceptibles de actualizarse en un acto administrativo y producir su invalidez, así como el tipo de nulidad particular que procede en cada uno de ellos y las obligaciones que, en forma concreta, deberán observar las autoridades ante la causa de irregularidad particularmente advertida, pues el mencionado principio no obliga a esa pormenorización, sino sólo al establecimiento de elementos o enunciados normativos que no den margen a la discrecionalidad y arbitrariedad por parte de la autoridad encargada de la implementación de la norma.

SEGUNDA SALA
Amparo directo 23/2019. Grupo Elektra, S.A.B. de C.V. 2 de octubre de 2019. Mayoría de tres votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Disidente: Eduardo Medina Mora I. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue.
Esta tesis se publicó el viernes 11 de septiembre de 2020 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época Registro: 2022107 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 11 de septiembre de 2020 10:20 h Materia(s): (Administrativa) Tesis: (IV Región)1o.12 A (10a.)

NOTIFICACIONES PERSONALES REGULADAS POR EL ARTÍCULO 137 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LAS PRACTICADAS A SOCIEDADES MERCANTILES PUEDEN ENTENDERSE INDISTINTAMENTE CON SU REPRESENTANTE LEGAL O CON SUS APODERADOS.

De una interpretación de los artículos 25, fracción III, 26, 27, 2546 y 2548 del Código Civil Federal, en relación con los diversos 1o., 4o. y 10 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, se concluye que los administradores de las sociedades mercantiles son sus representantes legales y podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad; entre ellas, la designación de apoderados para la consecución de esos propios fines, para lo cual podrán realizar actos jurídicos a cuenta de la mandante. Por tanto, aun cuando el artículo 137 del Código Fiscal de la Federación prevea que las notificaciones personales se practicarán sólo con el representante legal, sin hacer alusión a los apoderados, debe concluirse que ambos están facultados para entender la notificación personal en nombre de la sociedad mercantil, pues aunque se trate de figuras distintas, de conformidad con los preceptos indicados, la designación del mandatario constituye una forma de representación jurídica.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA CUARTA REGIÓN.

Amparo directo 376/2019 (cuaderno auxiliar 354/2020) del índice del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, con apoyo del Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, con residencia en Xalapa, Veracruz. Gomar Laminados y Troquelados, S.A. 8 de julio de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Luis Vega Ramírez. Secretaria: Lucero Edith Fernández Beltrani.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de septiembre de 2020 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época Registro: 2022105 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 11 de septiembre de 2020 10:20 h Materia(s): (Administrativa) Tesis: 2a. XIV/2020 (10a.)

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. PROCEDE DECLARAR LA NULIDAD PARA EFECTOS, CUANDO LOS VICIOS DE INVALIDEZ ADVERTIDOS SUCEDIERON EN LA FASE DE LIQUIDACIÓN Y SE REFIEREN AL MECANISMO UTILIZADO POR LA AUTORIDAD PARA DETERMINAR LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.

Hechos: Mediante amparo directo se cuestionó la regularidad constitucional de los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo que establecen, respectivamente: 1) las causales para declarar la ilegalidad de una resolución administrativa; 2) los efectos de las sentencias definitivas; y, 3) el cumplimiento que deberán dar las autoridades a dichas sentencias; lo anterior, al considerar que violan el derecho a la seguridad jurídica por no generar certeza sobre el tipo de nulidad que propiciará cada motivo de invalidez.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación concluye que procede declarar la nulidad del acto para efectos, si los motivos de invalidez del juicio de nulidad sucedieron en la fase de liquidación y se refieren al mecanismo utilizado por la autoridad para determinar la situación fiscal del contribuyente.

Justificación: Lo anterior, porque en la ejecutoria correspondiente a la contradicción de tesis 15/2006-PL, de la cual derivó la tesis aislada P. XXXIV/2007, de rubro: “NULIDAD ABSOLUTA Y NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ALCANCE DEPENDE DE LA NATURALEZA DE LA RESOLUCIÓN ANULADA Y DE LOS VICIOS QUE ORIGINARON LA ANULACIÓN.”, el Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que no existe una regla para determinar el tipo de nulidad que en cada caso debe declararse, pues la distinción para ello está condicionada a la naturaleza de la resolución impugnada y a la causa de violación advertida. Asimismo, al resolver el amparo directo en revisión 1100/2015, el Tribunal Pleno estableció que en materia de fiscalización a los particulares, existen dos fases diferentes, a saber: a) la de revisión, en la cual la autoridad ejerce cualquiera de las facultades de comprobación a su alcance; y, b) la de liquidación, en la cual, a partir de la información y documentación obtenidas en la primera fase, podrá determinarse la situación fiscal del particular. Así, cuando en el juicio seguido ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa se invalida la resolución determinante (resultado de la fase de liquidación) y los vicios de nulidad consisten en la utilización de un mecanismo fiscal que no era aplicable al contribuyente, es claro que tal actuación implica la actualización de lo previsto en el artículo 51, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (por dejarse de aplicar las normas debidas) y toda vez que el acto anulado proviene del ejercicio de facultades discrecionales (sin que se haya invalidado la facultad de comprobación o la potestad para su ejercicio), ello permite a la autoridad fiscal (si así lo considera adecuado) emitir una nueva resolución en la fase de liquidación, la cual deberá atender a los vicios que motivaron la invalidez declarada para, en su caso, determinar la situación fiscal de la visitada.

SEGUNDA SALA
Amparo directo 23/2019. Grupo Elektra, S.A.B. de C.V. 2 de octubre de 2019. Mayoría de tres votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek. Ausente: José Fernando Franco González Salas. Disidente: Eduardo Medina Mora I. Ponente: Javier Laynez Potisek. Secretario: Carlos Alberto Araiza Arreygue.
Nota: La parte considerativa de la ejecutoria relativa a la contradicción de tesis 15/2006-PL citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVII, enero de 2008, página 743, con número de registro digital: 20719.
La tesis aislada P. XXXIV/2007 citada, aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXVI, diciembre de 2007, página 26, con número de registro digital: 170684.
Esta tesis se publicó el viernes 11 de septiembre de 2020 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época Registro: 2022101 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 11 de septiembre de 2020 10:20 h Materia(s): (Administrativa) Tesis: 2a. X/2020 (10a.)

CORREO ELECTRÓNICO DE LA AUTORIDAD. ES INNECESARIO QUE ÉSTA LO SEÑALE DE NUEVA CUENTA CUANDO COMPAREZCA CON LA CALIDAD DE TERCERO INTERESADO, SI YA LO HIZO CON EL CARÁCTER DE AUTORIDAD DEMANDADA (INTERPRETACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 14, ÚLTIMO PÁRRAFO, 19, ÚLTIMO PÁRRAFO Y 67, PENÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO).

Hechos: El asunto deriva de un juicio de amparo indirecto en donde se reclamó, entre otras cosas, la inconstitucionalidad de los artículos 14, último párrafo, 19, último párrafo y 67, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, porque violan el principio de seguridad jurídica al establecer una doble obligación procesal a la autoridad, de señalar correo electrónico cuando acudiera con el carácter de autoridad demandada y cuando lo hiciera con la calidad de tercero interesado. El Juzgado de Distrito resolvió, por una parte, sobreseer en el juicio y, por otra, negar el amparo solicitado; en contra de dicha resolución se interpuso recurso de revisión, respecto del cual se solicitó a este Alto Tribunal asumiera su competencia originaria, por lo que los Ministros de la Segunda Sala reasumieron su competencia para analizar el planteamiento de constitucionalidad subsistente y resolver lo que en derecho corresponde.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que debe estimarse satisfecha la obligación de la autoridad de señalar correo electrónico cuando ya se encuentra registrado en el Sistema de Juicio en Línea, en cumplimiento a lo previsto en el artículo 19, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, para los efectos que en ese sentido establece el artículo 67 de dicho ordenamiento jurídico; de ahí que sea innecesario que cuando la autoridad comparezca con el carácter de tercero interesado tenga que señalar de nueva cuenta correo electrónico cuando ya lo hizo como demandada, pues en la ley el legislador únicamente impuso por una ocasión dicha obligación a las autoridades sin distinguir su carácter.

Justificación: De una interpretación sistemática de los artículos 14, último párrafo, 19, último párrafo y 67, penúltimo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que basta que la autoridad tenga registrado su correo electrónico en cumplimiento de la obligación que le impone el artículo 19, último párrafo, de la ley referida, aunque lo hubiere señalado en su carácter de autoridad demandada, para que la Sala responsable pueda invocarlo y notificarle en dicho correo cuando viene con el carácter de autoridad tercero interesado, sin que exista, en este caso, la obligación de volver a señalar correo cuando acuda a juicio, ya que en ese supuesto la autoridad cumplió con la obligación de registrar su correo institucional, por lo tanto, no tiene que volver a señalarlo, debido a que la Sala fiscal ya tiene registrado el correo respectivo. Ello es así, no obstante la calidad a que hace mención el artículo 19, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es decir, de autoridad demandada, ya que lo relevante para el caso es que ya tiene registrado un correo electrónico ante la Sala fiscal como autoridad.

SEGUNDA SALA
Amparo en revisión 127/2020. Secretariado Ejecutivo del Sistema Nacional de Seguridad Pública. 22 de julio de 2020. Cinco votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, José Fernando Franco González Salas, Yasmín Esquivel Mossa y Javier Laynez Potisek; votó contra consideraciones Javier Laynez Potisek. Ponente: José Fernando Franco González Salas. Secretaria: Selene Villafuerte Alemán.
Esta tesis se publicó el viernes 11 de septiembre de 2020 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

18 de septiembre de 2020.
Época: Décima Época Registro: 2022124 Instancia: Plenos de Circuito Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 18 de septiembre de 2020 10:27 h Materia(s): (Común) Tesis: PC.XXX. J/23 A (10a.)

LEGITIMACIÓN PARA PROMOVER EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO. CARECE DE ELLA EL AUTORIZADO POR EL ACTOR EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL POR SU PROPIO DERECHO, CONTRA EL COBRO DE DERECHO POR LA EXPEDICIÓN DE COPIAS CERTIFICADAS.

Si el solicitante formuló la petición de expedición de copias certificadas en su carácter de autorizado por el actor en el juicio contencioso administrativo federal, carece de legitimación para promover el juicio de amparo indirecto, por su propio derecho, contra el cobro de los derechos correspondientes, al no encontrarse satisfecho el principio de instancia de parte agraviada a que se refieren los artículos 103, fracción I y 107, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que debe entenderse que su autorizante es el destinatario del proveído que acuerda favorablemente esa petición, es decir, la persona que le confirió el carácter con el cual goza de las facultades para comparecer al juicio y actuar en su nombre, en términos del artículo 5o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.
PLENO DEL TRIGÉSIMO CIRCUITO.

Contradicción de tesis 4/2019. Entre las sustentadas por el Primer, el Segundo, el Tercer y el Cuarto Tribunales Colegiados, todos del Trigésimo Circuito. 26 de noviembre de 2019. Mayoría de dos votos de los Magistrados Roberto Lara Hernández, quien ejerció voto de calidad y Luis Enrique Vizcarra González. Disidentes: Miguel Ángel Alvarado Servín y Silverio Rodríguez Carrillo. Ponente: Roberto Lara Hernández. Secretaria: Dulce María Guadalupe Hurtado Figueroa.

Criterios contendientes:
El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver el amparo en revisión 43/2019, el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver el amparo en revisión 22/2019, el sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver los amparos en revisión 35/2019 y 38/2019, y el diverso sustentado por el Cuarto Tribunal Colegiado del Trigésimo Circuito, al resolver el amparo en revisión 65/2019.
Esta tesis se publicó el viernes 18 de septiembre de 2020 a las 10:27 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 21 de septiembre de 2020, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 16/2019.

Época: Décima Época Registro: 2022136 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 18 de septiembre de 2020 10:27 h Materia(s): (Administrativa) Tesis: I.22o.A.1 A (10a.)

VIOLACIÓN AL PROCEDIMIENTO. SE ACTUALIZA EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL EN EL QUE SE RECLAME LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO DERIVADA DE UNA MALA PRAXIS MÉDICA, CUANDO ANTE LA MANIFIESTA NECESIDAD DEL EXPEDIENTE CLÍNICO DEL ACTOR Y LA OMISIÓN DE LA DEMANDADA DE EXHIBIRLO, EL MAGISTRADO INSTRUCTOR OMITE REQUERIRLO.

Conforme al artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todas las autoridades, en el ámbito de su competencia, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, así como de interpretar las disposiciones relativas a éstos de manera que se favorezca la protección más amplia a los gobernados. En ese tenor, si la autoridad demandada omite exhibir en el juicio el expediente clínico ofrecido por el actor, en el cual constan las circunstancias y condiciones médicas en que se encontraba el paciente, así como los procedimientos tanto quirúrgicos como preventivos que le fueron realizados y dicha omisión impacta en el correcto desahogo de otras pruebas, como la pericial en medicina forense, sin que el Magistrado instructor se lo requiera en ejercicio de la facultad prevista en el artículo 41 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se actualiza una violación al procedimiento que trasciende al sentido del fallo y afecta las defensas del actor. Lo anterior no implica suplencia de la deficiencia a una de las partes, dado que sólo de esa manera se podrá esclarecer la verdad material de los hechos para que la Sala emita su determinación sin restringir el derecho humano de acceso a la justicia; de lo contrario, la exhibición del expediente clínico podría quedar a elección de la demandada, en cuyo poder se encuentra.

VIGÉSIMO SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Amparo directo 120/2019. María Guadalupe Guadian Torres. 5 de marzo de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Rosa Iliana Noriega Pérez. Secretario: Luis Felipe Ruiz Martínez Lasso.

Esta tesis se publicó el viernes 18 de septiembre de 2020 a las 10:27 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época Registro: 2022131 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 18 de septiembre de 2020 10:27 h Materia(s): (Administrativa) Tesis: III.6o.A.30 A (10a.)

SOBRESEIMIENTO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL. SU NATURALEZA JURÍDICA.
De conformidad con el artículo 9o., fracción VI, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el sobreseimiento en el juicio de nulidad se configura cuando existe impedimento legal para analizar el fondo del asunto, entre otros supuestos, por la actualización de alguna causa de improcedencia ajena a la litis principal, entendida como la condición por cumplir para estar en posibilidad de resolver la litis sustancial sobre los derechos en disputa, por ende, su esencia es adjetiva, contrario a sustantiva. La improcedencia se erige como la ausencia de soporte legal, cuyo efecto es impedir el estudio de la cuestión sustancial propuesta, al no estar satisfechas las condiciones que permiten llevar a cabo ese análisis, cuyos supuestos se enuncian en el artículo 8o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y, dada su naturaleza jurídica, se reafirmó su estudio de oficio debido a las consecuencias generadas en caso de estar acreditada, pues se instituye como el supuesto jurídico por superar, razón por la cual, de probarse alguna de esas hipótesis, el efecto consecuente será tener por acreditado el motivo para sobreseer el juicio de nulidad. Por su parte, el Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas, Editorial Porrúa, Octava Edición, México 1995, página 2637, en relación con el sobreseimiento señala: “Sobreseimiento. I. (Del latín supercedere; cesar, desistir). Es la resolución judicial por la cual se declara que existe un obstáculo jurídico o de hecho que impide la decisión sobre el fondo de la controversia”. Así, el artículo 9o., fracción VI, de la ley citada y esa definición, conciben al sobreseimiento como el resultado de estar probada alguna causa de improcedencia, entre otros supuestos, dado que sin ésta, aquél no podría justificarse, pues la improcedencia es la causa y la conclusión es el sobreseimiento; por tanto, si la improcedencia conlleva el sobreseimiento, entonces, su estudio es preferente a cualquier otra cuestión e, incluso, se debe llevar a cabo de oficio, pues de lo contrario se generaría inseguridad jurídica al proceder al análisis de un aspecto de fondo sin estar justificada su procedencia, lo cual desarticularía la estructura del juicio de nulidad; de ahí que el sobreseimiento sí constituye un fallo definitivo al concluir la instancia y no definir la controversia de fondo propuesta, que no delimita los derechos sustanciales de los contendientes; por ende, el sobreseimiento justifica la omisión de analizar los conceptos de nulidad.

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL TERCER CIRCUITO.
Amparo directo 28/2020. Santiago Díaz Muñoz. 3 de junio de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Mario Alberto Domínguez Trejo. Secretario: Miguel Mora Pérez.

Esta tesis se publicó el viernes 18 de septiembre de 2020 a las 10:27 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Época: Décima Época Registro: 2022129 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Publicación: viernes 18 de septiembre de 2020 10:27 h Materia(s): (Administrativa) Tesis: II.3o.A.215 A (10a.)

RECURSO DE REVISIÓN FISCAL. ES IMPROCEDENTE SI SE INTERPONE CONTRA UNA RESOLUCIÓN INTERLOCUTORIA QUE DECIDE EL RECURSO DE QUEJA, PREVISTO EN LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 58 DE LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 104, fracción III, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el recurso de revisión fiscal es un medio de defensa excepcional de la legalidad de las resoluciones emitidas por los tribunales de justicia administrativa a favor de las autoridades demandadas en el juicio de nulidad, por lo que únicamente procede en contra de las resoluciones o sentencias definitivas emitidas por el Pleno, las Secciones de la Sala Superior o por las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, entendiéndose por las primeras, las que sobresean en el

juicio y, por las segundas, las que resuelvan acorde con lo que establece el artículo 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Por tanto, resulta improcedente el recurso de revisión fiscal que se interpone en contra de una resolución interlocutoria que decide el recurso de queja, previsto en la fracción II del artículo 58 del ordenamiento legal en cita, pues la misma no cumple con la característica de ser una resolución o sentencia definitiva, como lo exige el diverso 63 de la norma señalada.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 146/2019. Administradora Desconcentrada Jurídica de México “1” de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria y otras. 10 de febrero de 2020. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Núñez Loyo. Secretario: Sergio Arturo López Servín.

Esta tesis se publicó el viernes 18 de septiembre de 2020 a las 10:27 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Comisión Fiscal 2.0

Aspectos fiscales generales de empresas de la construcción

Autor:
CPC Oliver Fernando Rodríguez Quintero

La industria de la construcción es una de las más importantes para la economía y desarrollo de un país, por un lado da trabajo a miles de personas que laboran en las obras y por el otro entrega infraestructura para la vivienda, educación, salud, comunicación y transporte. En México, esta actividad económica sufrió diversos cambios regulatorios en los últimos 50 años antes de tener el régimen fiscal y beneficios que tiene actualmente. Dentro de los antecedentes históricos podemos encontrar desde el Impuesto al Timbre y el Régimen Especial de Tributación (RET) hasta llegar al actual régimen general en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) que incluye a las personas morales que se dediquen a la construcción.

Es importante mencionar que el antiguo RET disfrutaba de una forma relativamente sencilla de tributar, ya que mientras estuvo vigente, entre 1967 y 1981 (en 1982 se consideró un régimen de transición) calculaba sus impuestos aplicando una tasa que fue desde 1.50% hasta 3.75% sobre sus ingresos brutos facturados efectivamente cobrados. En aquel entonces, el cliente estaba obligado a retener la tasa del impuesto comentado al momento del pago de la factura y enterarlo a las autoridades a nombre del contribuyente constructor, de tal manera que los pagos provisionales del RET resultaban sin impuesto a pagar, toda vez que había sido pagado vía retención realizada por terceros.

Dentro de la actividad de la construcción existen diversas formas de pactar una obra, se debe poner especial atención en el convenio firmado debido a que el tipo de relación contractual determina los ingresos y erogaciones que se van a efectuar. Las formas que puede adoptar un contrato de obra, son las siguientes:

A precio alzado

En esta versión de contrato, el constructor (contratista) se obliga a realizar una obra inmueble por un precio fijo suministrando los materiales, mano de obra y gastos indirectos que se requieren para su ejecución, sin la opción de modificar el precio inicial pactado, por lo que en esta versión, el riesgo es a cargo del constructor.[1]

A precio unitario

En este caso, el cliente o contratante se obliga a pagar al constructor las estimaciones de obra ejecutada por unidad terminada o avance de obra. Es decir, las partes fijan un monto estimado del costo de la obra a ejecutar con base en un presupuesto, y conforme el constructor presente sus avances de obra y estos sean aprobados por el cliente, se irá liquidando el servicio de construcción por lo que corresponda a dichos avances. En estos contratos existen cláusulas que permiten modificar los precios por incrementos en los materiales y mano de obra, según los movimientos en el mercado[2].

Costo más comisión

Este contrato es una combinación del contrato de precios unitarios y de administración, en el que se conviene que el contratista suministre el costo de los materiales, mano de obra y gastos indirectos, más una comisión por la administración o dirección de obra, determinando un porcentaje sobre el costo total de los insumos de la obra y el contratante se obliga

1 Carlos R. Mathelin Leyva. Estudio del Régimen Fiscal de las Empresas Constructoras. IMCP. 14ª Edición. Ciudad de México. 2016. pág 29
2 Ibídem, pág. 30.

a cubrir estos costos directamente al contratista, quien facturará el importe total de los gastos incurridos en un periodo determinado, anexando a la factura el análisis de los costos incurridos por concepto de material, mano de obra y gastos indirectos del periodo[3].

Por administración

En este caso el constructor no tiene ningún riesgo del costo de la obra ni del suministro de materiales y mano de obra, ya que únicamente participa administrando y dirigiendo la construcción. El costo lo cubre el contratante de dicha obra, y la facturación de los insumos se expide a su nombre[4].

Impuesto Sobre la Renta

Como se mencionó al inicio, actualmente, las empresas constructoras tributan en el régimen general de ley, es decir, en el título II de la LISR. El tipo de actividad que realizan y por las particularidades que se presentan en la industria de la construcción, existen diversos párrafos en los artículos de la LISR que otorgan beneficios o facilidades a estos contribuyentes, los cuales iremos analizando.

Como sabemos, el artículo 17 de la LISR indica los momentos en que se obtienen los ingresos. En el segundo párrafo del citado artículo, en resumen, nos dice que cuando un contribuyente celebre contratos de obra, considerarán como acumulables los ingresos que provengan de dichos contratos, en la fecha en que las estimaciones de avance sean autorizadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación, de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados. De aquí podemos concluir que si el contribuyente consideró acumulable el ingreso al momento en que le autorizaron el avance de obra y lo declaró como tal en el mes en que ocurrió dicha aprobación, pero si pasan tres meses y este avance no ha sido cobrado, podríamos considerar presentar una declaración complementaria para corregir los ingresos declarados en aquel mes, para declararlos como ingresos cuando sean efectivamente cobrados.

En la última oración del mismo párrafo segundo del artículo 17 de a LISR, hace mención que los ingresos acumulables por contratos de obra, se disminuirán con la parte de los anticipos, depósitos, garantías o pagos por cualquier otro concepto, que se hubiera acumulado con anterioridad y que se amortice contra la estimación o el avance. Es importante revisar la redacción del contrato de obra, para asegurarnos si se indica que los anticipos otorgados se irán amortizando de forma proporcional contra los avances de obra, ya que esto nos dará la pauta para saber en qué momento se acumula el anticipo y la manera en que estos se irán disminuyendo de los ingresos mensuales declarados para efectos de ISR.

Para ejemplificar la aplicación de los anticipos, cuando un contrato de obra establece que el anticipo se amortiza de manera proporcional al avance de obra, podemos poner el siguiente caso:

Planteamiento:

1. Se pacta un contrato de obra en el mes de enero 2020 por $10,000,000 y se entrega un anticipo de $1,000,000.

2. Se estima en el mes de febrero de 2020 un avance del 10% de la obra.

3. Se estima en el mes de marzo de 2020 un avance del 20% de la obra.

Presentación en pagos provisionales

3 Ibídem, pág. 31.
4 Ídem.

	Enero (anticipo)	Febrero (10% avance)	Marzo (20% avance)
Ingresos			
Estimación de avance		$1,000,000	$2,000,000
Anticipo de obra	$1,000,000		
Estimación acumulada anteriormente			($ 900,000)
Amortización de anticipos acumulados anteriormente		($ 100,000)	($ 200,000)
Total de ingresos acumulables	$1,000,000	$ 900.000	$ 900,000

Basándonos en el ejemplo anterior, podríamos considerar que el anticipo acumulado en el mes de enero podría disminuirse en su totalidad en el mes de febrero, sin embargo, hay que prestar atención a la redacción del contrato de obra para saber si esto es correcto.

Respecto a las deducciones de las empresas constructoras, señaladas en el capítulo II del título II de la LISR, debemos poner especial atención a la señalada en el artículo 30, donde se permite deducir las erogaciones estimadas relativas a los costos directos e indirectos de esas obras o de la prestación del servicio, en los ejercicios en que obtengan los ingresos derivados de las mismas, en lugar de las deducciones establecidas en los artículos 19 y 25 de esta ley, que correspondan a cada una de las obras o a la prestación del servicio, mencionadas. Lo cual permite que se deduzcan erogaciones no realizadas en el ejercicio, pero que si tendrán relación con los ingresos acumulados en ese año, esto para no perjudicar al contribuyente obligándolo a acumular ingresos sin su costo respectivo. No hay que perder de vista que al terminar la obra, se debe realizar una comparación entre las erogaciones estimadas deducidas y las deducciones efectivamente realizadas, con el fin de determinar si se aplicaron deducciones en exceso y si es necesario corregir las declaraciones presentadas.

Los contribuyentes que ejerzan la opción señalada en ese artículo 30, deberán presentar aviso ante las autoridades fiscales, en el que manifiesten que optan por lo dispuesto en este artículo, por cada una de las obras o por el inmueble del que se deriven los ingresos por la prestación del servicio, dentro de los quince días siguientes al inicio de la obra o a la celebración del contrato, según corresponda. Una vez ejercida esta opción, la misma no podrá cambiarse.

También podemos encontrar el estímulo fiscal otorgado en el artículo 191 donde nos puntualiza que los contribuyentes dedicados a la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios podrán deducir el costo de adquisición de los terrenos en el mismo ejercicio en que los adquieran siempre y cuando se cumplan con todos los requisitos establecidos en el mismo artículo.

Impuesto al Valor Agregado

En cuanto a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), debemos observar el artículo 9 fracción II, que dice que no se pagará el impuesto en la enajenación de construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación, y cuando la construcción se utilice parcialmente para casa habitación solo estará exenta esa parte.

Como complemento al artículo 9 mencionado, también se encuentra el artículo 29 del reglamento de la LIVA, que nos indica que tampoco se pagará el impuesto de la materia en la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de esta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales. En el entendido de que, si el prestador del servicio subcontrata alguno de ellos, si se causará el impuesto.

Adicional a esto, también debemos tener en cuenta que, cuando el contribuyente se dedique a construir indistintamente casa habitación, que se encuentran exentos del pago de IVA y locales comerciales, hoteles, parques industriales, entre otros qué si causen el impuesto, es necesario calcular la proporción de acreditamiento que regula el artículo 5 de la Ley de la materia.

Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia lícita (LFPIORPI)

Por último, es importante recordar que la fracción V del artículo 17 de la conocida como Ley de Lavado de Dinero, señala como actividad vulnerable la prestación habitual o profesional de servicios de construcción, por lo que debemos considerar la presentación de los avisos cuando el acto u operación sea por una cantidad igual o superior al equivalente a ocho mil veinticinco veces el salario mínimo vigente en el Distrito Federal.

Conclusiones

Como pudimos observar, existen diversos apoyos para los contribuyentes que se dedican a la construcción, ya que es una actividad fundamental para México y genera crecimiento, desarrollo y trabajo para muchas personas. No debemos olvidar que como en la mayoría de los beneficios otorgados por los legisladores, hay una serie de pasos que cumplir para tener acceso a ellos, en el caso de las leyes fiscales, el tema de la presentación de avisos es muy importante ya que los plazos son estrictos. Pudieran existir beneficios adicionales no señalados aquí, sin embargo, esto nos da un panorama de lo que podemos enfrentar al tributar como empresa constructora.

Comisión Fiscal Internacional

Aspectos sobresalientes de entidades jurídicas e impuestos corporativos en Japón

Autor:
CP y PCFI Héctor Salazar Cervantes

Antes de la Pandemia del COVID, Japón se ubicaba como el tercer mercado internacional más grande del mundo, después de América de Norte, China y Alemania, según datos de la Organización Mundial de Comercio (OMC).

Con las iniciativas gubernamentales para impulsar la economía de Japon, así como los pospuestos próximos juegos Olímpicos de Tokio, Japón ofrece alternativas que vale la pena explorar para invertir.

Japón se presenta como un mercado ideal de productos y servicios de alto valor. Es un mercado para probar y comercializar productos y servicios nuevos e innovadores. Los clientes japoneses son probablemente uno de los más exigentes del mundo. Si se logra la una satisfacción con calificación excelente del cliente en Japón, existe una alta probabilidad de poder satisfacer más fácilmente a los consumidores de otros mercados internacionales.

En Japón, los consumidores están preparados para pagar bien por los productos y servicios que valoran.

Crear una empresa en Japón, envía un mensaje positivo muy fuerte al mercado internacional.

En el presente artículo abordaremos aspectos sobresalientes de las entidades jurídicas, los impuestos corporativos, así como otros tópicos relacionados con las empresas en Japón.

ASOCIACION ECONOMICA ENTRE MEXICO Y JAPÓN

México y Japón firmaron el 17 de septiembre de 2004 el Acuerdo para el Fortalecimiento de la Asociación Económica entre México y Japón (AAEMJ) mismo que entró en vigor el 1 de abril de 2005. Adicionalmente el 30 de marzo de 2012 se publica en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el más reciente Protocolo Modificatorio del mismo acuerdo.

El 1º de abril 2020 se cumplieron 15 años de la entrada en vigor del AAEMJ, el cual fue el primer acuerdo comercial de México con un país asiático y sentó las bases para la posterior negociación de México en el Tratado Integral y Progresista de Asociación Transpacífico (TIPAT), del cual Japón también forma parte.

Según información de la Secretaría de Economía del actual Gobierno Mexicano durante estos 15 años de vigencia del Acuerdo, el comercio bilateral pasó de US$11,774 millones de dólares en 2004 a más de US$22,000 millones en 2019, y como resultado, Japón es el 5º socio comercial de México a nivel global y el 2º entre los países de Asia. Entre los principales productos exportados por México a Japón se encuentran: la carne de cerdo, autopartes, radios y aparatos eléctricos de telefonía.

El Acuerdo, también ha hecho de Japón el 4° inversionista más importante en México con inversiones por más de 22 mil millones de dólares en el periodo de 2005 a 2019. De esta inversión, 83% se destinó al sector manufacturero, en particular al automotor, y 3.8% al sector comercio.

El Acuerdo contiene disciplinas en tres vertientes: liberalización del comercio y la inversión, mejora del ambiente de negocios donde se reciben aportaciones del sector privado, y cooperación bilateral que ha permitido fortalecer intercambios técnicos que apoyan la relación comercial.

Tanto el AAEMJ y el Protocolo Modificatorio comprenden además de los elementos de un tratado de libre comercio, disposiciones relativas a cooperación bilateral orientadas a fortalecer el acercamiento económico entre ambas naciones. El AAEMJ y su respectivo Protocolo, brinda certidumbre jurídica, acceso preferencial, diálogo institucional y ha sido complementario para ambos países, ya que Japón importa alrededor del 60% de su consumo de alimentos.

El mercado japonés representa una gran oportunidad para la diversificación de mercados del campo mexicano Japón se ha convertido en un importante socio que contribuye a la competitividad y productividad de la planta productiva nacional, al ser un proveedor de productos de alta tecnología, así como de insumos que fortalecen la competitividad de sectores clave para la economía mexicana como el automotriz-autopartes y eléctrico electrónico.

Resulta imperativo utilizar este instrumento para promover sectores estratégicos y aprovechar las ventajas que brinda mantener relaciones económicas y de cooperación con uno de los países más avanzados en el mundo, puede ser una herramienta eficiente para impulsar el desarrollo de tecnología, apoyar a las pequeñas y medianas empresas, propiciar la educación y capacitación técnica.

Si bien es importante destacar que el acuerdo tiene como finalidad el beneficio para ambas naciones participantes, México —con el conocimiento y estrategias adecuadas— será quien mejor y mayor beneficio pudiera obtener.

TIPOS DE ENTIDADES CORPORATIVAS EN JAPÓN

Antes de constituir una empresa o sucursal en Japón es importante analizar los diversos tipo de entidad corporativa en Japón, así como la estructuración de sus impuestos corporativos.

A continuación mencionamos tres entidades comerciales japonesas que las empresas utilizan con mayor frecuencia cuando se establecen en Japón para constituir una empresa o establecer una sucursal, así como otras dos entidades, TMK tokutei mokuteki kaisha y TK tokumei kumiai. que generalmente son utilizadas para establecer en Japón grandes inversiones inmobiliarias y son poco comunes.

Las entidades son:

- El kabushiki kaisha, a menudo abreviado como “KK”, que es similar a una Sociedad Anomina (S.A.) , una corporación Corp en los EE.UU. o Company Limited en el Reino Unido.
- El godo kaisha, a menudo abreviado como “GK” y llamado LLC japonesa, que es similar (excepto en su tratamiento fiscal) a una LLC de EE. UU. O UK Ltd.
- El tokutei mokuteki kaisha, a menudo abreviado como “TMK”, que es una empresa de propósito especial similar a un REIT (Fideicomiso de Inversión en Bienes Raíces) de EE. UU. Pero más flexible.
- El tokumei kumiai, a menudo abreviado como “TK”, que es una sociedad silenciosa o sociedad limitada.
- El yugen sekinin jigyo kumiai, a menudo llamado LLP japonés, que es similar a un LLP estadounidense.

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

La Ley del Impuesto sobre Sociedades de Japón establece que todas las empresas japonesas, ya sean KK kabushiki kaishas, GK godo gaishas o sucursales japonesas de empresas extranjeras, están sujetas al pago del impuesto sobre la renta de las empresas japonesas, las retenciones fiscales y el impuesto sobre el consumo japonés. (IVA o impuesto sobre las ventas).

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Este tributo grava a las entidades residentes por la totalidad de su renta mundial, mientras las no residentes tributan únicamente por las rentas de fuente japonesa. Se consideran residentes las entidades constituidas en Japón, así como las que tienen su establecimiento central allí. Conviene destacar que este país no utiliza el criterio de la sede de dirección efectiva para determinar la residencia de una sociedad.

El impuesto sobre la renta de sociedades japonés comprende:

- Impuesto sobre la renta nacional.
- Impuesto sobre la renta local nacional.
- Impuesto empresarial estándar e impuesto especial corporativo local para empresas con capital pagado de JPY 100,000,000 o menos.
- Impuesto empresarial basado en el tamaño e impuesto local corporativo especial para empresas con capital pagado mayor a JPY100,000,000, incluyendo sucursales japonesas de compañías extranjeras con capital pagado mayor a JPY100,000,000 y subsidiarias de compañías con capital pagado mayor a JPY500,000,000.
- Impuesto de habitante (impuesto local sobre la renta).

La tasa efectiva del impuesto de sociedades japonés (el total de los impuestos enumerados anteriormente) es actualmente del 34,6% para las empresas con un capital pagado de JPY100,000,000

Del 30,62% para las empresas con un capital pagado superior a JPY100,000,000, incluidas las sucursales japonesas de empresas extranjeras con capital pagado superior a JPY100,000,000 y subsidiarias de compañías con capital pagado mayor a JPY500,000,000.

Grandes empresas

La Ley del Impuesto sobre Sociedades de Japón considera todas las empresas con capital pagado superior a JPY 100.000.000, incluidas las sucursales en Japón de empresas extranjeras con capital pagado superior a JPY 100.000.000 y las filiales de una empresa con capital pagado superior a JPY 500 , 000,000, como “grandes empresas” para algunos de los impuestos corporativos anteriores.

Las grandes empresas deben pagar un impuesto mínimo de residencia de hasta JPY3,800,000 incluso si tienen pérdidas.

Impuesto Mínimo

Todas las empresas y sucursales japonesas deben pagar un impuesto mínimo anual a los habitantes de 70 000 JPY, incluso si pierden.

Centro de negocios

Una compañía japonesa estructurada como un centro de costos, sin ingresos distintos a los fondos transferidos de su matriz extranjera no residente, estará sujeta a un cargo por impuesto a las ganancias corporativo basado en una ganancia nocional calculada como el 5% de sus gastos totales más el impuesto cobrar sobre las bonificaciones de los directores

Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES)

El impuesto sobre la renta nacional corporativo por los ingresos de las PYME por debajo de 8 millones de yenes es del 15% con la condición de que el patrimonio total sea inferior a 100 millones de yenes.

IMPUESTO AL CONSUMO JAPONES O IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS (IVA)

Naturaleza del impuesto

Shouhizei (impuesto al consumo)

Tasa estándar
10%

Tasa reducida
No se aplican tasas reducidas en este momento. Para compensar la subida del impuesto al consumo al 10% a partir del 1 de octubre de 2019 se introdujeron tasas impositivos más bajas sobre determinados productos (alimentos y bebidas, salvo bebidas alcohólicas, comida en restaurantes, y cierta prensa publicada más de dos veces a la semana).

Exentos del impuesto
Los suministros exentos, incluyendo la exportación de bienes o servicios, los viajes internacionales, el transporte y los servicios de comunicación, no están sujetos a gravamen y pueden gozar de deducciones fiscales. Las provisiones no gravables, incluyendo seguros, bienes inmuebles, operaciones de cambio de divisas, educación y compra de bienes y servicios para uso personal, no cumplen los requisitos para la deducción del impuesto soportado. Se aplican exenciones parciales a los contribuyentes con una facturación de bienes gravables inferior al 95% de la facturación total, y no pueden reclamar un reembolso completo del impuesto soportado.

Modos de cálculo y declaración
El impuesto al consumo se aplica cuando se realiza una transferencia de propiedad de bienes o una prestación de servicios, o bien cuando una carga extranjera es retirada de un área bajo control aduanero.

Toda empresa con un capital pagado de 10,000,000 de yenes o más, incluidas las sucursales en Japón de empresas extranjeras con un capital pagado de 10,000,000 de yenes o más, debe cobrar el impuesto al consumo en cada factura emitida a sus empresas y consumidores japoneses nacionales.

Una empresa cuyo capital pagado sea inferior a 10.000.000 de yenes debe cobrar el impuesto al consumo en cada factura que emita a empresas y consumidores japoneses nacionales desde el inicio del segundo año financiero posterior a aquél en el que declare por primera vez ingresos por ventas de 10.000.000 JPY o más.

Una empresa o sucursal japonesa no necesita cobrar impuestos sobre el consumo en las facturas emitidas a empresas extranjeras que no son residentes de Japón y no tienen un establecimiento permanente en Japón.

Todas las compras e importaciones nacionales están sujetas al impuesto al consumo. Una empresa puede compensar el impuesto al consumo que paga por las compras con el que recauda en las facturas de venta. Si una empresa paga más impuestos al consumo de lo que recauda, puede solicitar un reembolso.

Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Japón para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta

El 6 de enero de 1997 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto de promulgación del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Japón para Evitar la Doble Imposición e Impedir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta.

En el mismo se establecen, entre otras disposiciones, tasas menores de retención en comparación con la legislación doméstica, para los estados Contratantes (México y Japón), dependiendo de la fuente de riqueza, la naturaleza de las operaciones, así como la residencia fiscal.

MLI: “Convenio Multilateral para Implementar Medidas Relacionadas con Tratados Tributarios para Prevenir la Erosión de la Base y la Transferencia Beneficios (BEPS)

El 7 de junio de 2017: 67 Países, incluido Japón, firmaron el MLI en la ceremonia de firma celebrada en París Francia.

El 18 de mayo de 2018, el MLI fue aprobado en la 196a sesión de la Dieta en Japón.

El 26 de septiembre de 2018 Japón depositó el instrumento de aceptación. En consecuencia, el MLI entró en vigor a partir del 1 de enero de 2019 para Japón.

Los siguientes son un resumen del contenido de la lista con respecto a las opciones de aplicación de la MLI por parte de Japón.

Mexico se encuentra dentro de las 41 Jurisdicciones que son Partes de los Tratados Tributarios elegidos por Japón como Cubiertos por MLI

Disposiciones del MLI elegidas para aplicar por Japón

1. Disposiciones para la aplicación del MLI a los ingresos derivados de Entidades fiscalmente transparentes (artículo 3)
2. Disposiciones para la determinación del estado residente de una entidad con doble residencia (artículo 4)
3. Disposiciones relativas a la redacción del preámbulo de los tratados fiscales que se refieren a los fines de los tratados fiscales (artículo 6)
4. Disposiciones para la denegación de los beneficios del tratado basadas en el propósito principal de una transacción (artículo 7)
5. Disposiciones para la tributación de las ganancias de capital derivadas de la enajenación de acciones o derechos comparables que deriven de su valor principalmente de bienes inmuebles (Artículo 9)
6. Disposiciones para la limitación de beneficios por beneficios atribuibles a establecimientos permanentes ubicados en terceras jurisdicciones (Artículo 10)
7. Disposiciones relativas a la evitación artificial del estado del establecimiento permanente a través de acuerdos comisionados (Artículo 12)
8. Disposiciones con respecto a la elusión artificial de la condición de establecimiento permanente a través de las exenciones de actividades específicas (artículo 13)
9. Disposiciones para mejorar los procedimientos de mutuo acuerdo (artículo 16)
10. Disposiciones para los ajustes correspondientes a los impuestos sobre precios de transferencia (artículo 17)
11. Disposiciones para el arbitraje obligatorio.

3. Disposiciones de la MLI elegidas para no aplicar por Japón

1. Disposiciones para la limitación de la aplicación del método de exención para eliminar la doble imposición (Artículo 5)
2. Disposiciones para la limitación de los beneficios a las personas que cumplan determinadas condiciones, como las personas calificadas (Artículo 7)
3. Disposiciones para limitar la aplicación de tasas impositivas reducidas a las transacciones de transferencia de dividendos (Artículo 8)
4. Disposiciones para restringir el derecho tributario de una jurisdicción a sus propios residentes (Artículo 11)
5. Disposiciones relativas a la evitación artificial del establecimiento permanente estado mediante la división de contratos (artículo 14)

Sistema contable

Normas contables

Las empresas nacionales y extranjeras pueden elegir uno de los cuatro marcos aceptados de información financiera: las normas IFRS, los GAAP japoneses, las Normas Internacionales Modificadas de Japón (JMIS) (versión modificada de las normas IFRS) y los US GAAP. Las pequeñas y medianas empresas suelen emplear los GAAP japoneses como marco de contabilidad.

Entidades de regulación contable

BAC, Consejo de Contabilidad Empresarial
ASBJ, Consejo de Normas Contables de Japón
JICPA, Instituto Japonés de Contadores Públicos Certificados
FASF, Fundación de Normas de Contabilidad Financiera

Legislación contable

El sistema legal se compone de tres leyes firmemente interrelacionadas en sus objetivos de contabilidad. Se le conoce como el Sistema Legal Triangular:

- Código Comercial
- Ley de Valores y Bolsa
- Ley del Impuesto sobre Sociedades

Divergencias entre las normas nacionales y internacionales (IAS/IFRS)

El Consejo de Normas Contables de Japón (ASBJ) (una entidad privada cuyas normas están sujetas a la aprobación de la Agencia de Servicios Financieros) ha estado colaborando con el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para la plena adopción de las normas IFRS. Por el momento las empresas pueden elegir uno de los cuatro marcos de información financiera. No se contempla la adopción de las IFRS para las pequeñas y medianas empresas.

Prácticas contables

Año fiscal

Una empresa japonesa selecciona su año fiscal cuando comienza a operar en Japón -el año fiscal puede coincidir con el año natural o cualquier período que no supere los 12 meses. Generalmente una filial debe adoptar el mismo año fiscal que la empresa matriz.

Estructura de las cuentas

El Código Comercial ofrece la normativa requerida para que una sociedad de responsabilidad limitada (Kabushiki Kaisha) prepare un informe anual y sus apéndices. El informe anual se debe presentar a la asamblea general de accionistas y debe incluir el balance y el estado de resultados.

Obligaciones de publicación

Únicamente las compañías que cotizan en bolsa tienen que publicar sus cuentas. Según la Ley de valores transferibles y la Ley de bolsa, deben presentar sus informes anuales y semestrales al Ministerio de Finanzas, además de una copia a las bolsas extranjeras en las que estén registrados los valores transferibles.

La profesión de contable

Los contadores públicos certificados y los contadores fiscales son especialistas que ofrecen servicios de asesoría contable y fiscal a empresas que operan en Japón. Los contadores públicos certificados tienen la responsabilidad de las auditorías, como establece la Ley sobre contadores públicos certificados; mientras que los contadores fiscales tienen la responsabilidad de los servicios fiscales, la preparación de la documentación fiscal y las consultas de este tipo.

La contabilidad en Japón se ejerce con el título de Contador público certificado (ECA) según la Ley sobre contadores públicos certificados de 1948.

La legislación relativa a los contadores públicos certificados proporciona toda la información sobre la profesión de contable: exámenes, cualificaciones, inscripciones, obligaciones, responsabilidades y sanciones.

Entidades profesionales de contabilidad

JICPA, Instituto Japonés de Expertos Contables Certificados
Asociación de Contadores Públicos Certificados de Tokyo

Miembro de la IFAC (International Federation of Accountants)

El Instituto Japonés de Contadores Públicos Certificados (JICPA) es miembro de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).

Miembro de otras federaciones de contables

El JICPA es miembro de la Confederación de Contadores de Asia y del Pacífico (CAPA).

Organismos de auditoría

Las empresas deben recurrir a un auditor de cuentas para el informe anual de sus estados financieros.

Las empresas con un capital social superior a 500 millones JPY o unos pasivos iguales o superiores a 20.000 millones JPY están obligadas a nombrar un auditor externo (un contador público certificado) o una firma auditora, y deben someterse a una autoría según la Ley de Sociedades, al igual que cualquier compañía que cotice en la bolsa japonesa.

El PRESENTE ARTICULO ES SOLO PARA FINES INFORMATIVOS.

Fuentes de documentación para la elaboración de este artículo:

Para la realización de este artículo se emplearon diversas fuentes de información entre otras las siguientes:

Páginas web oficiales de las Autoridades fiscales y de Finanzas de Japón:
Agencia Tributaria Nacional www.nta.go.jp
Ministerio de Finanzas de Japón www.mof.go.jp
Otras fuentes útiles
Sitio Web Japan External Trade Organization (Jetro): www.jetro.go.jp
Sitio web International desks: PwC, D&T, KPMG, RSM
Sitio Web Santander Trade

Comisión Fiscal Internacional

Consideraciones fiscales de las operaciones entre partes relacionadas con la reforma fiscal 2020

Autor:
Dr. Israel Díaz Escobar Sánchez

I. Antecedentes;

La reforma 2020 ha sido una las reformas más severas y agobiantes en contra del contribuyente, en este sesgo de la reforma, las operaciones que se manejan entre partes relacionadas se encuentran cuestionadas por la Ley. Habrá que decir que no es ilegal el que se realicen operaciones entre partes relacionadas, finalmente hay garantías constitucionales que permiten al contribuyente operar con varias empresas y contratar entre ellas, como son los artículos 5 y 9 constitucionales que consagran por una parte la libertad de trabajo y la libertad de asociación.

Siempre ha sido necesario tener cuidado con las operaciones realizadas entre partes relacionadas pero sin duda alguna con la reforma 2020 es imprescindible llevar mayores controles legales y fiscales por dichas operaciones.

II. Concepto fiscal de partes relacionadas

En primer término es importante partir de lo que la LISR considera como parte relacionada, para tales efectos nos remitimos a lo que establece el artículo 179 de la LISR en su cuarto párrafo:

> *"Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante."*

III. Presunción de simulación de operaciones entre partes relacionadas reforma fiscal 2020;

Con la reforma del presente año se modifica el artículo 177 penúltimo párrafo de la LISR para dar mayores facultades al SAT para presumir la simulación e inexistencia de actos por las operaciones que se realizan entre partes relacionadas; nos permitimos reproducir el párrafo en referencia;

> *Para los efectos de esta Ley las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación que les conceden las leyes, determinar la simulación de los actos jurídicos exclusivamente para efectos fiscales, la cual tendrá que quedar debidamente fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia en el propio acto de determinación de su situación fiscal a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas en términos del artículo 179 de esta Ley.*
>
> *En los actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.*

La resolución en que la autoridad determine la simulación deberá incluir lo siguiente:
a) Identificar el acto simulado y el realmente celebrado.

b) Cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación.

c) Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la intención de las partes de simular el acto.
Para efectos de probar la simulación, la autoridad podrá basarse, entre otros, en elementos presuncionales.

IV. Criterio del SAT de la presunción de simulación de actos entre partes relacionadas;
Las autoridades fiscales han tenido por mucho tiempo un criterio que les permite presumir la simulación y por ende inexistencia fiscal de dichos actos cuando se detecte que empresas del mismo grupo facturen conceptos atípicos, entre otros por ejemplo para aprovechar alguna pérdida fiscal. A continuación se reproduce el criterio normativo del SAT respecto a la presunción de simulación de actos en operaciones entre partes relacionadas, (el resaltado con negrita es propio);

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.

El artículo 177, décimo noveno párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta que para los efectos del Título VI de dicha ley y de la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país, las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la simulación de los actos jurídicos para efectos fiscales, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas.

El artículo 1 de la ley citada dispone que las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta, respecto de sus ingresos, cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde procedan o procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional.

En consecuencia, tratándose de operaciones entre partes relacionadas, las autoridades fiscales al ejercer sus facultades de comprobación, pueden determinar la simulación de actos jurídicos para efectos fiscales, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza en el país de cualquier persona obligada al pago del impuesto sobre la renta.

V. Obligación de realización de estudio fiscal de precios de transferencia como requisito para deducir;

El criterio que han sostenido las autoridades fiscales es que cuando se realizan operaciones entre partes relacionadas es obligatorio contar con un estudio de precios de transferencia por cada ejercicio. La intención del estudio es demostrar que el valor de las operaciones realizadas entre partes relacionadas son a valor de mercado como si fueran partes independientes, dicho estudio a criterio de la autoridad es requisito para poder deducir erogaciones realizadas a partes relacionadas. Habrá que decir que dicho estudio llega a tener un alto grado de especialización para que tenga valor fiscal ya que habrá que realizarlo de acuerdo a los lineamientos de las disposiciones fiscales entre ellas la regla del mejor método, aplicación de análisis estadísticos, bases de datos de empresas que cotizan la bolsa, ajustes económicos por riesgo país, etc. además de ello habrá que llevarlo a cabo de acuerdo con las guías de precios de transferencia establecidas por la Organización de Cooperación de Desarrollo Económico (OCDE)

32/ISR/N Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas sin importar su residencia fiscal. Documentación comprobatario que deben de conservar.

El artículo 76, fracción XII de la Ley del ISR dispone que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables; para estos efectos, la fracción citada dispone que las personas morales deberán aplicar los métodos establecidos en el artículo 180 de la misma Ley, en su orden.

En consecuencia, las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en territorio nacional, en cumplimiento del artículo 76, fracciones I y XII de la Ley del ISR y 28 del CFF, deberán obtener y conservar la documentación comprobatoria con la que demuestren que:
I. El monto de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas se efectuaron considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, y

II. Aplicaron los métodos establecidos en el artículo 180 de la Ley del ISR, en el orden que el propio numeral señala

VI. Comentarios finales;

Con los avances tecnológicos que han implementado las autoridades fiscales y con las últimas reformas fiscales tenemos un fisco más presente en las todas las operaciones de las empresas. Las autoridades fiscales se dan fácilmente cuenta de las operaciones realizadas con partes relacionadas, esto a través del CFDI, de la contabilidad electrónica que nos obliga a informar las operaciones con partes relacionadas, la declaración anual etc.

Para poder respaldar de mejor manera las operaciones entre partes relacionadas es necesario contar con lo siguiente;

a) Documentar las operaciones con contrato con fecha cierta
b) Que lo que se esté facturando este contemplando como parte de su objeto social
c) Documentar adecuadamente la materialidad de las operaciones
d) Determinar el valor de las operaciones a un valor de mercado como si fueran partes independientes.
e) Contar con un estudio fiscal de precios de transferencia en el cual se determine conforme con los métodos estadísticos y los lineamientos que establecen las disposiciones fiscales que el valor de las operaciones son a valor de mercado como si la operaciones hubiera sido realizada entre empresas independientes.

Comisión de Investigación Profesional

Norma de Información Financiera C-15 “Deterioro en el valor de activos de larga duración” – proyecto para auscultación

Autores:
CPC Rodolfo Godínez González
CPC Eduardo Romero España
CPC Alfredo Coronado García
CPC y MF Roberto Paúl Monraz López

El actual Boletín C-15 “Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición” es de los pocos que no habían sido revisados y actualizados con la nueva denominación de Norma.

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. ha decidido iniciar con el nuevo proyecto de NIF C-15 con el fin de converger con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en lo que corresponde a la Norma Internacional de Contabilidad 36 (NIC 36) Deterioro del Valor de los Activos.

Principales razones para emitir la Norma

a) Actualizar la normativa considerando los estándares internacionales; y

b) Uniformar las revelaciones sobre las pérdidas por deterioro y su reversión derivado de la actualización.

Principales cambios en relación con el Boletín

a) Establecer nuevos ejemplos de indicios para evaluar si existe deterioro, separando estos en:

i. fuentes externas de información;
ii. fuentes internas de información; y
iii. aplicables a las inversiones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos;

b) Cambia el requerimiento de uso de un precio neto de venta por el de valor razonable en términos de la NIF B-17, “Determinación del valor razonable”, menos los Costos de Disposición para llevar a cabo las pruebas de deterioro;

c) Se establece la opción del uso de estimaciones de los flujos de efectivo futuros y de una tasa de descuento, en términos reales;

d) Se incorporan normas para el tratamiento de flujos de efectivo futuros en moneda extranjera en la determinación del monto recuperable;

e) Establecer el reconocimiento de deterioro del crédito mercantil en dos pasos:

i. comparando el valor en libros de la Unidad Generadora de Efectivo (UGE) incluido el crédito mercantil con su monto recuperable, y si este último fuese menor se genera una pérdida por deterioro; y
ii. afectando esta pérdida en primera instancia al crédito mercantil para después, si existiera un exceso, distribuirlo a prorrata entre los demás activos de larga duración que formen parte de la UGE;

f) Se modifica la NIF C-8, Activos intangibles, para indicar que la asignación del crédito mercantil debe hacerse a nivel de una unidad generadora de efectivo (UGE) que se espere será beneficiada por la sinergia de la adquisición de negocios;

g) Se elimina el cálculo del deterioro a través del valor a perpetuidad en los activos intangibles de vida útil indefinida

h) Se establece la determinación del deterioro de los activos corporativos como sigue:

i. Se asignan a la UGE a la que pertenece de manera razonable y consistente,
ii. Se compara el valor en libros de la UGE, incluidos los activos corporativos, con su monto recuperable y si este último fuese menor se genera una pérdida por deterioro, la cual se distribuye a prorrata entre todos los activos de larga duración que formen parte de la UGE, incluidos los activos corporativos,

i) se modifica la prueba de deterioro para los activos intangibles con vida indefinida, y

j) se modifican las revelaciones con motivo de los cambios antes descritos.

Convergencia con IFRS

1. Converge sustancialmente excepto por

o no considera apropiado no tomar en cuenta las erogaciones por impuesto a la utilidad en los flujos de efectivo futuros

o No utilizar una tasa de descuento antes de impuestos, ésta última no se considera diferencia con la NIC 36 ya que equivaldría a la tasa nominal de la NIF C-15.

Este último punto está en proceso de posible modificación por parte del IASB, de proceder, por lo que, de aprobarse, se eliminaría la diferencia.

o no establece el tratamiento del deterioro para activos de larga duración que utilicen el modelo de revaluación y no toma en cuenta el deterioro con afectación a un superávit por revaluación (Otros Resultados Integrales – ORI) como lo establece la NIC 36, dado que las NIF no permiten el modelo de revaluación.

Vigencia

A partir del 1 de enero de 2022, permitiendo su aplicación anticipada.

Norma de valuación

Se establecen 9 pasos a seguir

1. Indicios de deterioro

En este paso, se deben de identificar fuentes tanto internas como externas que pudieran hacernos a llegar a pensar que estamos ante un deterioro en nuestros activos de larga duración.

Entre los factores externos destacan: i) el valor del activo en el mercado ha disminuido significativamente y ii) cambios significativos que puedan afectar la entidad en aspectos legales, económicos, tecnológicos y/o tasas de interés de mercado.

De los factores internos destacan i) obsolescencia o daño físico, ii) cambios en los que se espera utilizar el activo, iii) el rendimiento del activo es menor al esperado, iv) pérdidas de operación o flujos de efectivo negativos para la UGE y v) depreciaciones mayores a ejercicios anteriores (en términos porcentuales con relación a los ingresos), entre otros.

También la inversión en subsidiarias, asociada y negocio conjunto podrían llegar a presentar indicios como i) valor neto en libros mayor al valor cotizado en el mercado, ii) nueva competencia, iii) pérdida de personal clave, iv) expectativa más que probable que será vendida una unidad de negocio o una porción importante, v) no generar utilidades para recuperar el valor en libros y vi) xtranjeras, existencia de controles de cambios, restricciones o incertidumbre de la estabilidad monetaria.

2. Momento de la prueba de deterioro

En el caso de activos de larga duración tangibles, las pruebas de deterioro deben de realizarse en el momento en el cual un indicio de deterioro es identificado.

Para los activos intangibles (vida útil definida o indefinida) se realiza anualmente, en cualquier periodo pero siempre en la misma fecha. Se resalta que aún y cuándo el activo intangible no esté disponible para uso no lo exime de realizar la prueba.

Existen excepciones, las cuales son:

a) Si en la anterior prueba realizada demostró que los flujos son significativamente superiores y no haya algún motivo que elimine ese exceso, sus activos y pasivos no hayan cambiado significativamente.

b) Las tasas de mercado se han incrementado.

3. Identificación de las UGE

Las UGEs por las cuales se realizarán las pruebas de valuación deben de ser agrupadas como sigue:

- agrupación más pequeña de activos de larga duración que genera entradas de flujos de efectivo, se requiere juicio profesional.
- Flujos de efectivo generadas por entradas externas y se debe de distinguir entre cada UGE de conformidad con cómo la administración controla las operaciones y cómo se adoptan las decisiones de continuar o disponer activos.
- Debe de identificarse de forma consistente de un periodo a otro y formada por el mismo activo o tipos de activos, o justificarse el cambio.

4. Determinación del monto recuperable

Para determinar el monto recuperable de las UGEs identificadas mediante la determinación de dos valores, i) valor razonable y para el cual debe de atenderse la NIF B-17 “Determinación del valor razonable” y a dicho monto descontar los costos de disposición (gastos legales, derechos e impuestos, gastos para desmantelar, y/o desplazar el activo) y ii) valor de uso, el cual se determina en base a estimaciones de flujos de efectivo futuros (bajo supuestos razonables y fundamentados) a valor presente, utilizando una tasa de descuento apropiada en base a la moneda y a los riesgos de la entidad

5. Asignación de activos corporativos, crédito mercantil y otros activos intangibles con vida indefinida a las UGE

Los activos corporativos (edificios, centro de cómputo, centro de investigación, entre otros), crédito mercantil y activos intangibles se asignan a una o varias UGE. En el caso de que exista un deterioro se deben de identificar e incluir.

No se determina un monto recuperable de estos activos a menos que la administración decida disponer de él.

6. Determinación y reconocimiento de una pérdida por deterioro

El valor neto en libros de la UGE se reduce hasta su monto recuperable y se reconoce inmediatamente en la utilidad o pérdida del año.

En caso de que la pérdida exceda el valor neto en libros, se debe de reconocer un pasivo, este caso llegar a suceder cuando las salidas de efectivo por compromisos de retiro y/o restauración superan las entradas de efectivo a recibir. Pagas para que se lo lleven.

El proceso a seguir para la aplicación del deterioro es:

i. En primer lugar, se disminuye el crédito mercantil (en caso de que se tenga registrado).
ii. El remanente se prorratea entre los otros activos, incluyendo activos corporativos y otros activos intangibles con vida indefinida.
iii. No se disminuye si su valor recuperable individual es superior.
iv. Si una subsidiaria o parte de ella tiene deterioro, se distribuye entre la participación controladora y no controladora.

Hasta este punto el deterioro ha sido identificado, cuantificado y registrado en los estados financieros de la Entidad, los dos puntos siguientes sucederían al menos a partir de un año posterior y bajo las condiciones del paso 7.

7. Indicios de reversión de una pérdida por deterioro previamente reconocida

En este punto no se ahondará a mayor detalle ya que principalmente son las mismas condiciones del paso 1, solamente que a la inversa.

8. Determinación y reconocimiento de una reversión de las pérdidas por deterioro.

En este paso es similar al paso 4, se debe de determinar el monto recuperable y, en el caso de que supere el valor contable registrado, se debe de reconocer como sigue:

i. Se incrementa el valor de los activos hasta su monto recuperable y se reconoce una utilidad del periodo, con un límite hasta el valor neto en libros que hubiera tenido el activo (neto de amortización o depreciación) de no haberse reconocido previamente una pérdida por deterioro (para no reconocer revaluaciones disfrazadas).

ii. En créditos mercantiles no se revierten los deterioros, se considera que es un aumento del crédito mercantil generado internamente y no una reversión de deterioro.

iii. También puede revertirse el deterioro de un activo individual por la venta.

El último paso hace referencia a cuando se tienen indicios de deterioro del paso 1 sin embargo no se determinó que hubiera un deterioro a registrar.

9. Revisión de la depreciación, amortización, valor residual y vida útil.

Si se determina que el activo ha sido deteriorado, la vida útil, método de depreciación requieren ser revisados y, en su caso, modificados mediante la disminución de su valor contable.

Norma de presentación

El deterioro es registrado en la utilidad o pérdida del año, en el rubro de costos y gastos donde se presenta la depreciación de los activos identificados (tangibles e intangibles) en las UGEs.

Para las inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes se debe de atender la NIF C-7 “Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes”

Norma de revelación

Se establecen dos criterios para el tema de revelaciones, una aplicable a compañías públicas y otra a empresas privadas, no se desglosarán los requisitos de las empresas públicas debido a que en México las compañías públicas presentan su información financiera conforme a las NIIF.

Las compañías privadas deberán de revelar la siguiente información.

a. Para cada clase de activos, el importe de la pérdida por deterioro y el rubro en el estado de resultados registrado.
b. Los eventos y circunstancias que originaron el deterioro o su reversión.
c. Importes registrados y naturaleza de los activos.
d. Las UGEs, una descripción, cambios en los activos identificados, el monto recuperable.

Comisión de Prevención de Lavado de Dinero

Breve introducción al ecosistema de los Activos Virtuales

Autor:
CPC Alberto Alfonso Romero Quezada

En el presente artículo pretende realizar una introducción a un tema novedoso, como es el de los *"Activos Virtuales"* (AV) o también denominados como *"criptoactivos"*, los cuales a llegaron para quedarse, e incluso pueden representar un cambio de paradigmas en lo económico y social.

Sin embargo, es importante iniciar con el tema del dinero, el cual desde hace mucho tiempo ha estado ligado a una estrecha relación con el hombre, esto debido a las micro operaciones que se realizan en el día a día para cumplir con los satisfactores cotidianos de cada persona. El dinero ha evolucionado, en sus inicios fue el intercambio de piezas metálicas, después la acuñación de monedas, en un periodo posterior se emitieron los billetes y más adelante la emisión de documentos con la creación de los cheques. En la actualidad una gran parte de las transacciones de efectivo son realizadas mediante operaciones electrónicas a través del Sistema de Pagos Electrónico Interbancario (SPEI).

El dinero, como se emite hoy en día es a través de un Banco Central, el cual controla la fabricación de billetes y monedas, regula la circulación del efectivo, define las reglas de operación del dinero en documentos y también el electrónico, por lo que el rol de un Banco Central es fundamental para el correcto funcionamiento del flujo del dinero en un país.

Entonces es posible argumentar que el dinero de cualquier país se encuentra tercerizado, esto debido a que el Banco Central es el que dicta la pauta para la correcta operación del dinero, y a su vez, establece las reglas de operación del mismo para que las instituciones financieras como son los Bancos sean habilitados para recibir el dinero de los cuentahabientes y así mismo puedan otorgar préstamos y servicios financieros a sus clientes.

En una economía globalizada y orientada a los servicios en línea, gracias al internet, la forma en la que se utiliza el dinero es cada vez más electrónica, las economías globales están orientadas a que los usuarios de las instituciones financieras, usen lo menos posible dinero en efectivo. Esto se infiere por dos razones: en primer lugar, el no tener que preocuparse por estar emitiendo grandes cantidades de efectivo circulante y la segunda poder trazar de manera clara y precisa la ruta que tiene el dinero con todos sus "step transactions" (ruta de las transacciones).

Por el año 1998 en una lista de correo de apasionados de la criptografía y de tecnologías que mejorarán la privacidad llamada de forma humorística "cypherpunks", un integrante de la mencionada lista de nombre Wai Dai, introduce por primera vez una teoría sobre un nuevo tipo de dinero bajo el concepto de "moneda criptográfica", con el fin de establecer un medio de pago sin la necesidad de un Banco Central.

En el año 2008, otro entusiasta de la criptografía de nombre Satoshi Nakamoto, establece una teoría que permite crear un nuevo sistema de pagos y así mismo, una moneda completamente digital y descentralizada la que denomino como "Bitcoin".

El Bitcoin es una moneda 100% digital, que se crea a partir de resolver problemas matemáticos entre computadoras; por cada problema resuelto, genera una recompensa, así mismo esta moneda tiene también un límite el cual es de 21 millones. A la fecha de emisión de este artículo se han emitido el 88% de los Bitcoin disponibles; su precio se rige completamente

por especulación de oferta y demanda, por lo que se vuelve un activo altamente volátil, sin embargo, a lo largo de los años este activo virtual; de costar 1 centavo de dólar, el Bitcoin está cerca de llegar al precio de los $10,000 dólares americanos.

Otro de los atributos del Bitcoin, y que así mismo ahora juega un papel paralelo a este, es la tecnología que utiliza para su funcionamiento denominada “Blockchain”, esta tecnología permite crear un registro y validaciones en un libro contable completamente abierto y rastreable en cualquier momento; así mismo, para la validación de recursos de este activo virtual, se requiere que varios tenedores de ese libro contable, autoricen la operación para que sea permanente y ese registro contable se queda plasmado por todos los usuarios que validaron esa transacción, haciendo que este sistema sea muy seguro. (Tienes alguna imagen sobre esta tecnología, sería deseable ilustrarla en este espacio).

Aunque hasta aquí, todo pareciera que es una maravilla, no todo es soles brillantes y arcoíris, esto debido a que parte de la fama con la que cuentan los activos virtuales se debe a su mal uso, como es el caso de estafas; “Pirámides Ponzi” y también por su facilidad para ser utilizado como vehículo para lavar dinero.

Este grano negro en el arroz trae como consecuencia que las autoridades y reguladores tomen cartas en el asunto, sobre la manera en que operan los Activos Virtuales, como son usados solamente entre persona a persona, esto ha traído como consecuencia, que en algunos países los prohíban, como es el caso de Bolivia o en otros los autoricen y los regulen, como es el caso de México. Con la Ley para Regular Instituciones de Tecnología Financiera o también conocida como Ley Fintech.

Los Activos Virtuales han ido madurando y evolucionando, creando modelos aún más novedosos como son: el “DeFi” Dencentralized Finance, con el cual están fundando un mercado de capitales, para invertir tus Activos Virtuales y recibir un interés. Así mismo este mercado otorga préstamos, también en Activos Virtuales, creando un sistema completamente secundario, con opciones interesantes para las personas que buscan diversificar e incrementar su dinero.

Los gobiernos están tomando cartas en el asunto, y actualmente se encuentran trabajando en modelos que permitan emitir Activos Virtuales de Bancos Centrales (“CBDC” Central Bank Digital Currency), como es el caso de China y Japón, esto sin duda crearía un cambio de paradigmas, sobre todo en temas de tipos de cambios.

En conclusión, es posible aseverar que los Activos Virtuales llegaron para quedarse, prueba de ello es la emisión de la Norma de Información Financiera (NIF) C-22 emitida en noviembre del 2019 que inicia su vigencia el 01 de enero del 2021 y permite su aplicación anticipada. Esta NIF contiene la forma en que deberá hacerse el correcto registro contable de este tipo de activos. En consecuencia, es una modalidad muy diferente a la que el hombre está acostumbrado a manejar como dinero, por lo tanto, es imperativo estar alertas y adaptarse a estos modelos novedosos.

Fuentes de consulta

CINIF (2020) Norma de Información Financiera C-22 Cripotomonedas. Normas de Información Financiera. Disponible en: https://app-vlex-com.upmx.idm.oclc.org/#search/jurisdiction:MX/NIF-c22+NIF+C-22/WW/vid/839611645 Recuperado 10 de septiembre del 2020 .

Madeira, A. (2020) Los Bancos Centrales investigan el Blockchain por sus propias razones. Cointelegraph News. Disponible en https://cointelegraph.com Recuperado 08 de septiembre del 2020.

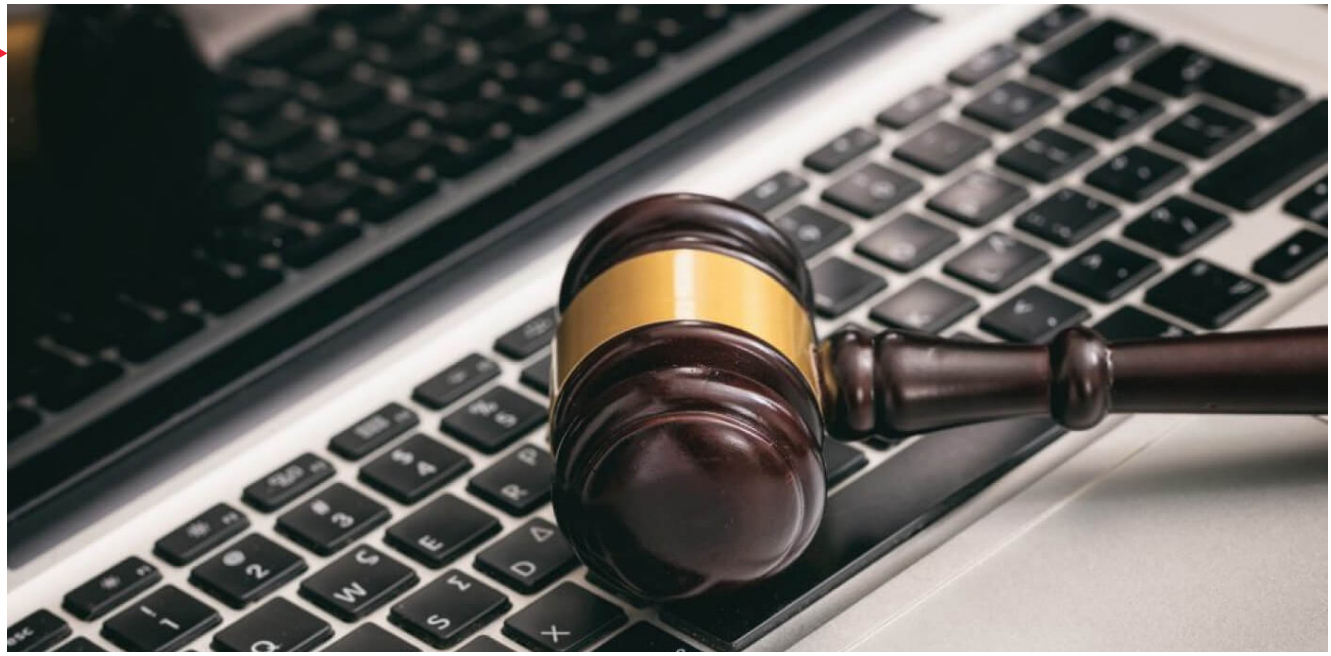
IBM (2020) ¿Qué es la tecnología Blockchain? Disponible en https://cutt.ly/KfTBMnW Recuperado 08 de septiembre del 2020.

Nakamoto, S. (2009) Bitcoin: a Peer-to-Peer Electronic Cash System. Publicado 24 de mayo de 2009. Disponible en https://bitcoin.org/bitcoin.pdf Recuperado el 08 de septiembre del 2020.

Comisión de Seguridad Social e Impuestos Estatales

Fecha cierta de documentos privados en fiscalización

Autor:
Lic. Claudia Gabriela Rojo Franco



En el presente artículo abordaremos el requisito de “fecha cierta” en los documentos privados que son ofrecidos como pruebas, ante las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación, derivado de la Contradicción de Tesis (CT) 203/2019, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), de donde surge la Jurisprudencia 2ª/J.161/2019, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, el pasado 6 de diciembre de 2019.

En este sentido, el requisito de fecha cierta ha sido exigido respecto de los documentos privados con los cuales, los contribuyentes han tratado de acreditar ante las autoridades fiscales, la materialidad o existencia de sus operaciones que tienen incidencia en el ámbito fiscal.

Dentro de los documentos privados como un género, encontramos a los contratos, como especie, los cuales son la principal fuente de obligaciones entre los contribuyentes, donde de acuerdo a los artículos 1832 y 1833 del Código Civil Federal (CCF), cada persona se obliga en la manera y términos que aparezca que quiso obligarse, sin que para la validez del contrato se requieran formalidades determinadas, fuera de los casos expresamente designados por la Ley. Dicho de otra forma, los contratos, salvo excepciones, pueden ser verbales bastando el consentimiento de las partes sin ser necesario siquiera que conste por escrito.

Así, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en su Cuaderno Institucional “Fecha Cierta. Requisitos que deben cumplir los documentos privados para acreditar el cumplimiento de obligaciones fiscales, tratándose del ejercicio de facultades de comprobación”, señala que en el Sistema Jurídico Mexicano, el 95% de los contratos celebrados entre particulares, tienen una naturaleza consensual.

Ahora bien, el concepto de “fecha cierta” tiene como origen el artículo 2034 CCF, el cual prevé que la cesión de créditos que no sean a la orden o al portador, no produce efectos contra tercero, sino desde que su fecha deba tenerse por cierta, conforme ciertas reglas, dentro de las cuales, en la fracción III, se dispone que en tratándose de un documento privado, será desde el día en que:

a) Se inscriba en un Registro Público;
b) Ocurra la muerte de cualquiera que lo firmaren, o
c) Se entregue a un funcionario público por razón de su oficio.

De lo anterior, surgió en las autoridades fiscales, el criterio reiterado de no conceder valor probatorio alguno a cualquier documento privado que les fuera presentado como prueba de operaciones de los contribuyentes que incidieran fiscalmente,

principalmente contratos, lo que derivaba en la presunción de ingresos y valor de actos o actividades, o bien, rechazo de deducciones y acreditamientos.

Al respecto, es importante destacar que el valor probatorio de un documento privado, se prevé en el derecho común, en el artículo 203 del Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC), señalando que forma prueba de los hechos mencionados en él, solo en cuanto sean contrarios a los intereses de su autor, cuando la ley no disponga otra cosa, mientras que el documento proveniente de un tercero solo prueba en favor de la parte que quiere beneficiarse con él y contra su colitigante, cuando este no lo objeta. En caso contrario, la verdad de su contenido debe demostrarse con otras pruebas.

Ahora bien, es importante hacer un breve análisis de la CT 203/2019, de la que deriva la Jurisprudencia 2ª./J.161/2019 emitida por la Segunda Sala de la SCJN, con rubro DOCUMENTOS PRIVADOS. DEBEN CUMPLIR CON EL REQUISITO DE "FECHA CIERTA" TRATÁNDOSE DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES DEL CONTRIBUYENTE.

La Jurisprudencia citada, deriva precisamente de la existencia previa de criterios contradictorios, de Tribunales Colegiados del Tercer y del Cuarto Circuito, derivando en el establecimiento de la Litis dilucidar si los documentos privados en fiscalización deben cumplir con el requisito de fecha cierta, refiriendo dentro de las consideraciones de la Segunda Sala de la SCJN, que se pretende impedir propósitos fraudulentos por parte de los contribuyentes así como, que el cumplimiento del requisito de fecha cierta otorga eficacia probatoria tales documentos, y por tanto debe contenerse aun y cuando la legislación no lo exija.

En este sentido, es que, para efectos del ejercicio de facultades de comprobación, estableció la Segunda Sala de la SCJN que la fecha cierta se trata de un requisito exigible, por las autoridades fiscales, respecto de los documentos privados que se les presenten para demostrar la realización de una operación que incida en sus obligaciones fiscales, no obstante, no sea un requisito exigido por la legislación fiscal, indicando que la condición emana del valor probatorio que de dichos documentos se pretende lograr.

Debe hacerse notar que, la Jurisprudencia en mención, no interfiere ni resuelve absolutamente nada relacionado con la valoración de las pruebas tanto en instancias administrativas como ante Tribunales, en virtud de que únicamente atañe a las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación.

En esta tesitura, las reglas de valoración de la prueba que aplican en la materia, las encontraremos en los siguientes numerales:

a) En recursos administrativos:

- Recurso de revocación: artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, el cual remite a las reglas que rigen para el juicio contencioso administrativo federal.

- Recurso de Inconformidad: El artículo 23 del Reglamento del Recurso de Inconformidad, prevé que la apreciación de las pruebas se hará conforme a las reglas del derecho común, esto es conforme el CFPC (artículo 203 referido en párrafos previos).

b)En juicio contencioso administrativo: el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), fracción III, prevé que las demás pruebas (documentales privadas se incluyen en este apartado), quedará a la prudente apreciación de la Sala. Asimismo, se establece que la Sala podrá valorar las pruebas sin sujetarse a lo dispuesto en las fracciones anteriores.

Por lo anterior, consideramos de gran importancia, explorar algunas alternativas y conclusiones sobre el ahora obligatorio requisito de fecha cierta, siendo la primera alternativa los documentos electrónicos. Al respecto, el artículo 89 bis del Código de Comercio (CCo) prevé que los mensajes de datos tendrán validez o fuerza obligatoria siempre que cumplan con requisitos.

En ese tenor, el 30 de marzo de 2017, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la NOM-151-SCFI-2016, respecto de los requisitos para la conservación de mensajes de datos y digitalización de documentos, siendo algunas características de esta NOM:

- Que se realice a través de un Prestador de Servicios de Certificación Acreditado;
- A través de un formato que se conforma de uno o mas sellos digitales de tiempo;
- Establece una huella digital electrónica;
- Contendrá un número serial en el sello digital de tiempo.

Algunos de los beneficios de acudir con un Prestador de Servicios de Certificación Acreditado ante la Secretaría de Economía, es generar certeza jurídica a quienes realizan actos de comercio, evitar fraudes y asegurar la integridad de la información.

Ahora bien, la aplicación de esta NOM comenzaremos aún a verlo y conocer los criterios que tomarán al respecto las autoridades fiscales y los Tribunales correspondientes, sea que se considere que cumplen con el requisito de fecha cierta o se valoren como documentos electrónicos, de acuerdo con el artículo 210-A del CFPC, esta, creemos es una forma de contar con elementos que den seguridad jurídica a los contribuyentes en sus operaciones con incidencia en sus obligaciones fiscales.

Otra alternativa para cumplir con el requisito de fecha cierta, la hemos tenido en la obtención de copia certificada del documento privado, ante Fedatario Público, lo que encuentra apoyo en la Tesis: 1a./J. 33/2010: DOCUMENTO PRIVADO. LA COPIA CERTIFICADA POR FEDATARIO PÚBLICO LO HACE DE FECHA CIERTA A PARTIR DE QUE LO TUVO A LA VISTA PARA SU REPRODUCCIÓN Y, ÚNICAMENTE, PARA EL EFECTO DE HACER CONSTAR QUE EXISTÍA EN ESE MOMENTO). Entonces, sigue siendo una opción, una vez suscrito un documento privado, obtener una copia certificada, que sustente la existencia del documento en la fecha de su obtención.

Finalmente, estaremos atentos a la aplicación de la Jurisprudencia derivada de la CT 203/2019, donde las autoridades fiscales no debieran exigir el requisito de fecha cierta sino a partir de la publicación de tal Jurisprudencia que se los permite, es decir consideramos que exigir fecha cierta de documentos privados de ejercicios anteriores al presente (2020), sería una aplicación retroactiva indebida de la Jurisprudencia.

Sin embargo, en caso de ocurrir esto, será importante por una parte, recabar la mayor cantidad de evidencia sobre la operación que sea cuestionada por la autoridad fiscal, e insistir en el análisis y valoración en conjunto de todos los medios de prueba, destacando en todo momento el principio ontológico de la prueba que establece que lo ordinario se presume y lo extraordinario se prueba; y por otra parte, en caso de llegar a juicio contencioso administrativo federal, además argumentar sobre la indebida aplicación retroactiva de la Jurisprudencia en perjuicio del contribuyente.

Comisión de Seguridad Social e Impuestos Estatales 2.0

Sujetos de aseguramiento

Autor:
LCP y MSS Cristina Janette Padilla Pelayo

¿Qué es la seguridad social?
Es el principal tema que resalta en el campo laboral, ya que todos buscamos un trabajo que nos otorgue ese beneficio, además de ser un derecho constitucional fundamentado en el artículo 123 fracción XXIX, donde se establece que todos los trabajadores deberán de contar con seguridad social.

¿Cómo saber si soy sujeto de aseguramiento?
Existen dos modalidades de aseguramiento régimen obligatorio y régimen voluntario, a continuación le doy descripción de cada uno, para que sepan a cuál de ellos, pertenecen:

Régimen obligatorio:
El artículo 12 de la Ley del Seguro Social nos dice que son sujetos de aseguramiento régimen obligatorio las personas que de conformidad con los artículos 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo, presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio. El cual deberá de cumplir con una característica esencial que contiene tres elementos básicos, el trabajo debe ser:

Subordinado + Personal + Remunerado = Régimen Obligatorio.

Si no cumple con esos tres elementos el trabajador no podrá ser sujeto de aseguramiento en el régimen obligatorio.

Régimen voluntario:
El artículo 13 establece que bajo convenio los trabajadores que no cumplan con los tres elementos anteriormente mencionados, realizan trabajos especiales y estos bajo convenio con el instituto podrán asegurarse, el convenio deberá de contener:

- La fecha de inicio de la prestación de los servicios y los sujetos de aseguramiento que comprende;
- La vigencia;
- Las prestaciones que se otorgarán;
- Las cuotas a cargo de los asegurados y demás sujetos obligados;
- La contribución a cargo del Gobierno Federal, cuando en su caso proceda;
- Los procedimientos de inscripción y los de cobro de las cuotas, y
- Las demás modalidades que se requieran conforme a esta Ley y sus reglamentos.

Los trabajadores que podrán ser sujetos a aseguramiento voluntario son:

- Los trabajadores en industrias familiares y los independientes, como profesionales, comerciantes en pequeño, artesanos y demás trabajadores no asalariados;
- Los trabajadores domésticos; (Reformado régimen obligatorio)
- Los ejidatarios, comuneros, colonos y pequeños propietarios;
- Los patrones personas físicas con trabajadores asegurados a su servicio, y
- Los trabajadores al servicio de las administraciones públicas de la Federación, entidades federativas y municipios que estén excluidas o no comprendidas en otras leyes o decretos como sujetos de seguro.

¿Qué beneficios me otorga la seguridad social?

Régimen Obligatorio	Régimen Voluntario
Atención médica, hospitalaria, farmacéutica y rehabilitación para el trabajador y su familia.	Atención médica, hospitalaria, farmacéutica y rehabilitación para el asegurado y su familia.
Ahorro para el retiro.	Ahorro para el retiro.
Guardería para el cuidado de sus hijos.	Pensiones en caso de invalidez o fallecimiento.
Prestaciones sociales (actividades recreativas y centros vacacionales).	Infonavit (afiliación voluntaria)
Pensiones en caso de invalidez o fallecimiento.	
Infonavit	

Errores en la práctica

De manera cotidiana nos encontramos con errores bastante comunes de personas que están aseguradas al régimen obligatorio y no cumplen con las características establecidas por la ley, ya sea por mal interpretación jurídica o por una mala asesoría, cuando se llegan a detectar a manera temprana y con la guía de un especialista en la materia no existe mayor perjuicio, pero la gran mayoría de las veces se llega a detectar cuando están a punto de jubilarse o en el proceso de jubilación y son detectadas por el mismo Instituto del Seguro Social Mexicano trayendo graves consecuencias alguna de ellas penales por defraudación fiscal.

A continuación anexaré una tabla de figuras laborales en las cuales existe mayor confusión si son o no sujetas aseguramiento en régimen obligatorio:

PERSONAS SUJETAS ASEGURAMIENTO	RÉGIMEN OBLIGATORIO		Observaciones
	SI	NO	
Accionista de una empresa	x		Cuando sus acciones no sean la mayoría del capital, tenga un contrato laboral, una subordinación y remuneración.
Administrador único de una empresa, administrador de una sociedad de responsabilidad limitada, Director general		x	No existe subordinación, por lo tanto no cumple con los requisitos para ser considerado trabajador.
Agentes de seguro, agentes de ventas a comisión.	x		Cuando sean trabajadores dependientes y subordinados de la empresa y ejecuten personalmente el trabajo, cumplan un horario y con independencia de sus comisiones tengan una remuneración fija.
Integrantes de una asociación en participación	x		Siempre y cuando brinde un servicio que cumpla con los tres elementos personal, subordinado y remunerado, excepto cuando la asociación presente los contratos correspondientes de asociación en participación y que por medio de laudo la autoridad determine que no existe relación obrero patronal.
Comisario de la empresa		x	Pese que tiene una remuneración, no se considera trabajador ya que es una figura de carácter mercantil y su función es vigilar el cumplimiento de los estatutos de una sociedad.
Estudiantes que realicen prácticas o servicio social.		x	Su relación con la empresa es subordinada y directa, pero no existe una remuneración por lo tanto no son afiliables.
Gerentes de la empresa, gerente general de una sociedad anónima	x		Pese a tener personas a su cargo, existe subordinación en ellos por lo tanto son considerados trabajadores, excepto cuando sea Gerente general y a la vez administrador único.
Trabajadores domésticos	x		Con reforma en el 2019, los trabajadores domésticos adquieren el derecho a la seguridad social, ya que anteriormente estaban en el régimen voluntario.

Especial

El liderazgo: factor clave en la gobernabilidad y la continuidad de las empresas familiares

Autor:
CPC y MI José Mario Rizo Rivas

"El liderazgo es la cualidad que lleva a las organizaciones a alcanzar sus objetivos. Inspira personas, mueve masas, saca lo mejor de la gente en términos laborales, profesionales e incluso personales".
Jim Morris.

El liderazgo en las empresas familiares va más allá del negocio. Cuando la familia y la empresa están interrelacionadas, el liderazgo debe ser -por fuerza- diferente. Por un lado, la búsqueda de beneficios económicos sigue siendo prioritaria como en cualquier negocio. Por otro lado, resulta esencial mantener la unión y armonía entre los miembros de la familia para que haya continuidad en la empresa. ***Como conclusión preliminar, hay que tener en cuenta que cada empresa, como cada familia, es única independientemente del sector en que se desenvuelve; por lo tanto, no existe una receta única para mantener este equilibrio.***

Las empresas familiares han existido desde que los seres humanos comenzaron a vivir en comunidades beneficiándose poco a poco de la especialización y el comercio; sin embargo, la atención sobre la gobernabilidad de las empresas familiares, ya como un tema formal, tiene tan solo entre 50 y 55 años.

Antes de continuar: una definición sencilla de Gobierno Corporativo. Es el conjunto de prácticas, expresadas formalmente o no, que gobiernan las relaciones entre los participantes de una empresa, principalmente entre los que administran, los que gestionan y los que invierten recursos en la misma; dueños, inversionistas, bancos, acreedores y proveedores, así como terceros interesados colaboradores, clientes, órganos reguladores, autoridades, SAT y la sociedad en general.

Antes del reconocimiento formal de las empresas familiares como una forma distinta de organización, se pensaba que el gobierno corporativo era un tema de formalidad e interés básicamente para las empresas no familiares, especialmente en aquellas donde existe una clara separación entre la propiedad, la administración y la gestión; por ejemplo, empresas públicas que cotizan en las bolsas de valores como TELEVISA, CARSO, CEMEX, SORIANA, TV AZTECA o BIMBO. Sin embargo, copiar las prescripciones de gobierno corporativo de empresas no familiares no siempre puede aplicarse de manera exitosa en empresas que han sido construidas a través de lazos familiares.

Para tratar de alcanzar el éxito en la gobernabilidad de las empresas familiares existen métodos y formas muy específicas que difieren del órgano tradicional de gobierno corporativo.

Como primer punto nos planteamos la pregunta, ¿cuál es el objetivo del gobierno en la empresa familiar? La respuesta parece obvia, sin embargo, no siempre se tiene una definición clara. Desde mi perspectiva, el objetivo clave es ayudar a la familia y al líder familiar a encontrar, crear, desarrollar, extraer y materializar la visión, respetando sus valores en el cómo hacer los negocios.

Podríamos definir la visión como el sueño empresarial de una familia a través del uso de los recursos que la familia aporta al negocio, siendo éstos las habilidades, las relaciones, el patrimonio y probablemente la lealtad y pasión hacia el negocio, convirtiendo ese cúmulo de aportaciones en una ventaja competitiva sobre otras empresas que no tienen este tipo de vínculo.

Si esta visión no existe, entonces el negocio familiar no tiene un rumbo definido y por lo tanto tiene el riesgo de desaparecer en un tiempo muy corto, como sucede con la mayoría de los nuevos emprendimientos. La función del órgano de gobierno de las empresas familiares es garantizar que esta visión y los objetivos estratégicos se hagan realidad y mejoren a través del tiempo en beneficio de la continuidad empresarial, crecimiento ordenado y finalmente la trascendencia. Es una herramienta indispensable para mantener la empresa bajo la propiedad, el control y la influencia de las familias para las generaciones futuras.

Dentro del funcionamiento de los órganos de gobierno juega un papel fundamental el Consejo de Administración o Consejo Consultivo, como vehículo primordial en la ejecución de la gobernanza. Aquí presento algunas recomendaciones específicas a los líderes de empresas familiares para su integración y para que cumpla con su objetivo principal de hacer realidad la visión empresarial y de aportación de valor a para lograr sus objetivos estratégicos de su empresa.

1. **El Consejo debe incluir miembros que no experimenten temor de estar en desacuerdo con el dueño o presidente del consejo.** Esto no significa que siempre tengan que estar abiertamente en desacuerdo, sino que deben tener la habilidad de comunicar adecuadamente los puntos de vista alternativos para que el dueño esté bien informado al momento de tomar sus decisiones. Así mismo, es recomendable mantener el Consejo relativamente pequeño; entre cinco y siete miembros (un número impar asegura que no habrá empates en las decisiones). Este tamaño es considerado sano para mantener a los miembros del consejo activos e interesados en la empresa, de lo contrario, no se sentirán conectados con el líder y con la empresa. *"No soy el tipo más inteligente del mundo, pero sí puedo elegir colegas inteligentes". Franklin D. Roosevelt.*

   Muy importante: realizar cada año una evaluación del desempeño de los consejeros en lo individual y del Consejo en su conjunto.

2. **El Consejo debe rendir cuentas a la Asamblea de Accionistas.** Esta es una parte fundamental del gobierno corporativo cuando el Consejo es legalmente responsable ante los terceros interesados de su actuación, dado el caso de que esté formal y legalmente establecido; lo anterior no aplica en el caso de ser un Consejo Consultivo. Todos los miembros del Consejo deben entender que tienen que ganarse constantemente la confianza y el respeto del líder empresarial familiar y de los accionistas, de lo contrario, no deberían estar en el Consejo. Solo si ellos confían en el Consejo lo escucharán, en caso contrario, el Consejo será un gasto inútil de recursos. *"Si todo parece estar bajo control, significa que no vas lo suficientemente rápido". Mario Andretti.*

3. **El Consejo debe tener consejeros independientes.** Significa que estos consejeros no son miembros de la familia y no tienen relación con la empresa. Pueden ser consejeros profesionales o directivos que se han jubilado, entre otros. Asegúrese de que estos miembros también sean lo suficientemente diferentes entre sí. Es ideal que complementen todas las áreas "auditoria, evaluaciones y compensaciones, planeación y finanzas, riesgos, comercialización y marketing" para proteger los lados ciegos del líder y de su equipo directivo. En todos los casos, los consejeros deberán aportar valor y experiencia para arropar al líder "presidente" o "director general" de la empresa en su toma de decisiones. Lo más difícil de ser un líder es mostrar o evidenciar vulnerabilidad. *"Cuando el líder demuestra vulnerabilidad y sensibilidad y reúne a las personas, el equipo gana". Howard Shultz.*

4. **Los consejeros independientes deben tener acceso directo a la información y a los accionistas.** Solo si los consejeros conocen y entienden bien a los accionistas familiares pueden entender los objetivos de su mandato y su visión, así como el desarrollo, la calidad, las esperanzas y los sueños o necesidades de la próxima generación. Esto los ayuda a visualizar objetivamente cuáles podrían ser las oportunidades y amenazas para el negocio, y les permite estar en una buena posición para proporcionar un consejo y soluciones objetivas al líder sobre la familia y el negocio. *"Una de las pruebas de liderazgo es la capacidad de reconocer un problema antes de que se convierta en una emergencia". Arnold Glasow.*

5. **Crear una cultura de eficiencia y efectividad.** Se tiene que dejar claro al Consejo que sus contribuciones son valoradas y, sobre todo, que serán implementadas cuando así se acuerde. Es necesario otorgarle la confianza y manifestarle que deben plantear sus propias opiniones cada vez que sea necesario, aceptando con humildad los fallos cuando sus decisiones hayan sido equivocadas. Esto es difícil de hacer, pero si lo hace cuando realmente siente que debería haber tomado una decisión diferente, le dará poder al Consejo para manifestar abiertamente sus opiniones con seguridad, aun cuando éstas no sean coincidentes con las del líder. Por supuesto, en cualquier momento, la decisión final siempre puede ser la del líder "presidente", si es que tiene el voto final o de calidad, pero necesita escuchar perspectivas diferentes y alternativas para asegurarse de que su decisión final sea la mejor en relación con otras opciones. *"El mejor ejecutivo es aquel que tiene suficiente sentido común para elegir buenos hombres para que hagan lo que él quiere que se haga y el suficiente autocontrol como para inmiscuirse mientras lo hacen". Theodore Roosevelt.*

Al pensar en las funciones del gobierno corporativo y del líder de la familia y empresa, es necesario tener presente siempre cuál es su fin: el de preservar la armonía familiar y hacer realidad la visión y objetivos estratégicos, la continuidad y trascendencia de la empresa de generación en generación. Un líder es quien descubre y acepta cuál es el problema en su empresa antes que sus competidores, y pide ayuda para resolverlo.

En los negocios, el liderazgo está unido al desempeño y cualquier definición de liderazgo debe tener esto en cuenta. Si bien no se trata solo de ganancias, aquellos que son vistos como líderes son los que aumentan los resultados financieros de su empresa para lograr su visión, y para hacerlo actúan de acuerdo con los valores familiares. Sin teoría no se puede dar clase. Pero sin la práctica, lo aprendido no sirve de nada. Así pasa con el gobierno, la administración y la gestión de empresas familiares.

Al integrar y utilizar adecuadamente al Consejo, los líderes familiares cumplen con su responsabilidad principal, y pueden garantizar que tendrán más ojos y oídos atentos a los intereses de la empresa, de los accionistas y de terceros interesados, lo que a su vez potencializa su valor e impulsa la sostenibilidad y el desarrollo tanto de la familia como de la empresa, dándole mayor factibilidad para su continuidad como negocio en marcha y obteniendo una ventaja competitiva intangible ante sus competidores. *"El liderazgo es la capacidad de transformar la visión en realidad". Warren Bennis.*

CCPGJ tv CANAL DIGITAL

Diálogo Tributario

CONÉCTATE A NUESTRA TRANSMISIÓN EN VIVO

cada 2do martes de mes.

http://visualenlinea.com/ccpgj/ @CCPGJ