



# Con ciencia FISCAL

Año 1  
Número 1  
Noviembre –  
Diciembre 2020

La revista de



**anafinet**

# Directorio



## CONSEJO DIRECTIVO NACIONAL 2020-2021

### PRESIDENTE

C.P.C. José Octavio Avila Chaurand

### VICEPRESIDENTE

C.P.C. y M.I. José Luis Leal Martínez

### SECRETARIO

Lic. Rafael Neftalí Angeles Delgado

### COORDINADOR DE REPRESENTACIONES ESTATALES

Mtro. Pedro Escobedo Vázquez

### TESORERA

Mtra. Karla Karina García Barreda

### COORDINADOR DE SINDICOS NACIONAL

C.P.C. Víctor Manuel Sánchez Ochoa

### VOCAL DE MEMBRESÍA

Mtro. Cesar Miguel Melgarejo Martinez

### AUDITOR

C.P.C. Francisco Gerardo Ibarra Real

CON-CIENCIA FISCAL es una revista bimestral de información fiscal, publicada, distribuida y editada por la ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTAS.NET, A.C., con domicilio en Ciruelo Número 366 Colonia Floresta, C.P. 91940, Veracruz, Veracruz Ignacio de la Llave. Correo electrónico revista@anafinet.org, teléfono 229 178 0828.

Los artículos incluidos representan la opinión personal de sus Autores, la cual no necesariamente tiene que coincidir con la de la ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTA NET, A.C. Queda prohibida la reproducción total o parcial de esta revista por cualquier medio, sin autorización escrita de ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTAS.NET, A.C. Asimismo, la labor autoral desarrollada en la revista, se efectuó aplicando la interpretación profesional de cada Colaborador y/o Autor, con respecto a las disposiciones legales relativas. No obstante, dicha interpretación podría discrepar de la opinión de las autoridades fiscales, laborales, tribunales o cualquiera otra persona. Por tal razón, no existe responsabilidad alguna respecto a la adopción de alguna recomendación o criterio propuesto en nuestra revista por parte de la ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTAS.NET A.C., la de sus Editores, Colaboradores, Autores, Comité Directivo Nacional y Comités Técnicos que participen en ella. Cuando el lector desee utilizar en su operación o práctica algún concepto, cálculo o texto vertido en CON-CIENCIA FISCAL, deberá de consultar los documentos originales y a sus asesores para tomar su propia decisión.

# Directorio



## **JUNTA DE HONOR 2020-2021**

C.P.C. Juan Carlos Gómez Sánchez  
PRESIDENTE

Mtro. José de Jesús Pérez Lara  
Mtro. Miguel Chamlaty Toledo  
Mtro. José de Jesús Ceballos Caballero

## **COMISIÓN FISCAL ANAFINET**

José de Jesús Ceballos Caballero  
PRESIDENTE

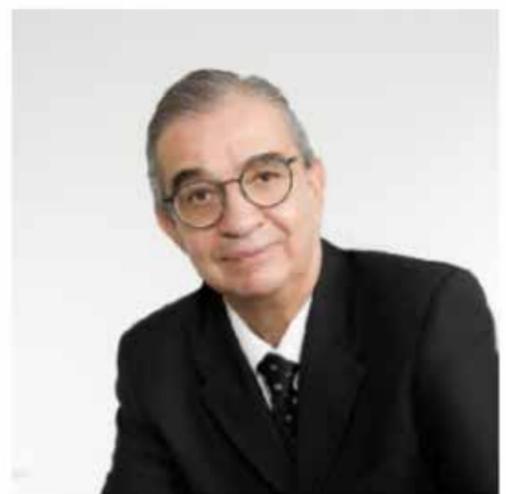
Sergio Aguilar Magallanes  
Mario Erick Anaya Arteaga  
Rafael Neftalí Angeles Delgado  
Francisco Julián Boasono Ríos  
Jesús Adalberto Casteleiro Caballero  
Eliud Cerero Reyes  
Tomás Cisneros Medina  
Alain Gómez Monterrosas  
Juan Carlos Gómez Sánchez  
Francisco Ibarra Real  
Juan Carlos Islas Olvera  
José Luis Leal Martínez  
José Maximino Muñoz Lara  
Juan Gabriel Muñoz López  
Marco Antonio Olguín Martínez  
José de Jesús Pérez Lara  
Juan Alberto Rentería Almada  
Juan Arturo Rivera Figueroa  
Adalberto Rubio Ozuna  
Juan José Salazar Pérez

La materia fiscal en México en las últimas épocas se ha distinguido por una dinámica impresionante de cambios en la normatividad tributaria, por lo tanto, se hace necesario el estar en constante estudio para mantenerse al día en esta apasionante área.

La Asociación Nacional de fiscalistas.net, principalmente a través de su Comisión Fiscal ha creado esta revista como medio de difusión de la cultura tributaria, poniendo al alcance de todos los estudiosos en la materia, los conocimientos y la experiencia de cada uno de los miembros que conforman dicha comisión

A través de este órgano de difusión, la cual se presentará periódicamente, permitirá, no sólo a los socios de la agrupación, sino a quienes llegue a sus manos esta revista, estar al día en todo lo que pasa alrededor del mundo de los impuestos.

Conscientes pues, de la gran responsabilidad que implica mantener informado a todos nuestros socios y público en general, esta revista hoy publica su primer número, esperamos y deseamos, cumpla con todas las expectativas en cuanto al nivel académico y profesional en cada uno de los artículos que contiene.



**C.P.C. José Octavio Ávila Chaurand**  
Presidente del Comité Directivo  
Nacional ANAFINET

# Contenido

**06** Lo complicado de la sencillez

**12** El CFDI 3.3 y la satisfacción del acreedor con la extinción de obligaciones

**17** Cultura Tributaria en México

**20** Determinación presuntiva de ingresos y de la Utilidad fiscal conforme a los artículos 58 Y 59, fracción III del CFF

**27** Nueva facultad de la autoridad para modificar los efectos fiscales de actos jurídicos

**40** La razón de negocios en la deducción del costo de lo vendido

**44** La importancia de los libros sociales

**51** Régimen fiscal de minería

**56** Restricción temporal de los certificados de sello digital

**63** La nueva normalidad y la felicidad

**67** Reflexiones jurídicas sobre las Visitas Domiciliarias en tiempos de Pandemia

**70** Articulistas

# Lo complicado de la sencillez

Juan Gabriel  
Muñoz López





## Antecedentes

Lejos parece aquel año 2009, cuando en la propuesta de “simplificación” de las normas aplicables a los comprobantes fiscales se anunció -con bombo y platillo- un cambio trascendental en el mecanismo de emisión de los mismos, el cual; a posteriori ha resultado un verdadero galimatías por los continuos cambios y adecuaciones conforme se suceden los efectos reales de su aplicación en la esfera jurídica de los contribuyentes.

Esta reforma visible en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF) a partir de 2009, marcó en el psique del contribuyente, contador y en general, en todo aquél obligado por la norma, una premisa: Procurar “a toda costa”, el debido cumplimiento de las reglas del juego so pena de caer en la *fracción IX del artículo 29-A del CFF -a todas luces muy discrecional en su aplicación por parte de la autoridad hacendaria-* que en resumidas cuentas prevé la no deducibilidad ni el acreditamiento, cuando los comprobantes fiscales no cumplen con “todos” los requisitos fiscales contenidos en todas las normas previstas para ello.

## Justificación

El presente estudio de las normas aplicables a los comprobante fiscales pretende mostrar que no sólo la parte impositiva debe ser cuidada con detalle, sino que también otras disposiciones de carácter mercantil y legal son obligadas a ser revisadas en conjunto y no de manera aislada o supeditada a la primera.

En lo particular, trataré de explicar brevemente un efecto negativo en el escenario mercantil, legal y fiscal de los actos de comercio (entendiendo que puede aplicarse también en el aspecto de prestación de servicios, claro, con sus respectivas vinculaciones a la legislación de esa materia) cuando se detona la hipótesis de las cuentas por cobrar. No abarcaré de momento el tema de las Normas de Información Financiera (NIF C-3, C16) pues ellas merecen un estudio más a detalle y focalizado.

## Desarrollo

Para entender la complejidad de las cuentas por cobrar, el amable lector sírvase tomar como referencia expreso del tema los siguientes numerales y leyes: artículo 3º y 75 del Código de Comercio (CC) quienes son considerados comerciantes y que actos se reputan comerciales, artículos 29 y 29-A del CFF, el primero de ellos, en su fracción VI, entrelaza toda la maraña de complicación y en la mayoría de los casos la “facilidad” de la autoridad para aplicar a discreción la jerarquía de las normas, anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF 2020, manual del llenado del CFDI 3.3, apéndice de la clave de productos / servicios y unidades de medida, preguntas frecuentes del SAT, artículos 28 CFF definición de contabilidad, artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) –que integra la contabilidad- y paro de contar para no abusar de su confianza en la lectura

## Antecedentes

Centrando el tema “lo complicado de la sencillez” en el ámbito de las cuentas por cobrar, partiré de lo dispuesto por el artículo 27 fracción XV de la LISR que a la letra dice:

“Artículo 27 (LISR): Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

Fracción XV.- Que en el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consume el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro”.

Como puede apreciar estimado lector, la notoria imposibilidad práctica de cobro es un escenario final que para llegar a él, debe llevar todo un proceso legal ante un tribunal de lo mercantil (porque el caso así nos ocupa) en donde; un juzgador partiendo de los elementos y pruebas que aporten las partes involucradas en el proceso, emitirá una sentencia favorable o desfavorable según sea el caso, con el efecto final en una posible deducción de la cuenta por cobrar materia de la LISR.

El punto que deseo resaltar es el siguiente:

La mayoría de los involucrados en el proceso de la emisión de un comprobante fiscal (tal como lo prevé el primer párrafo del artículo 29 del CFF) conceden primacía a la materia impositiva en perjuicio del estudio y aplicación hermenéutico de todo el escenario posible de las cuentas por cobrar, para muestra un botón:



“Regla 2.7.1.32 RMF 2020 Requisitos en la expedición del CFDI

Para los efectos del artículo 29-A, fracciones I, III y VII, inciso c) del CFF, los contribuyentes podrán incorporar en los CFDI que expidan, los requisitos correspondientes conforme a lo siguiente:

I. El lugar de expedición, se cumplirá señalando el código postal del domicilio fiscal o domicilio del local o establecimiento conforme al catálogo de códigos postales que señala el Anexo 20.”

Tal como se puede apreciar, la “facilidad” que otorga la regla – y que los obligados a expedir comprobantes y también los que ofertan el software que para ello siguen religiosamente al pie de la letra- es la de no incluir (sí se opta por ello) el domicilio fiscal completo (calle, número de vivienda, colonia, municipalidad o alcaldía para los habitantes de la Ciudad de México, ciudad y país, dejando únicamente “para efectos fiscales” el código postal a salvo). Esta “interpretación fiscal estricta” puede llegar a causar problemas fuera del ámbito impositivo, en lo específico; en la parte legal a que hago referencia cuando en aras de pretender deducir una cuenta incobrable se está ante el supuesto de la “imposibilidad práctica de cobro” la cual se llevó en juicio ante un tribunal.

¿Dónde radica la complicación de lo sencillo?, en la siguiente tesis podremos darnos una idea:

“COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y FUNCIONES.”

Los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales.

Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo.

Ahora bien, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente principalmente documental o por cualquier otro medio verificable de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Sin embargo, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29-A del indicado ordenamiento y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular. (Énfasis añadido)

Amparo directo en revisión 84/2013.  
Lechera Alteña, S.A. de C.V. 6 de marzo de 2013. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.”

De lo anteriormente enfatizado, y partiendo del origen que debe tener todo acto fiscal que es el acto mercantil o civil –según sea el caso-, si la compra venta se perfeccionó en su momento tal como lo establecen los numerales 2248 y 2249 del Código Civil Federal, debemos asumir que existieron elementos de validez en tal perfeccionamiento –Contratos (partes involucradas, domicilios), facturación (lugar y fecha de expedición del comprobante), exigibilidad de la contraprestación, etc.- y que para el estudio que nos ocupa, la expedición del comprobante fiscal, en mi opinión particular; también goza de la validez de documental pública que puede ser materia de una litis en el ámbito mercantil por la falta del pago a través de un juicio ejecutivo mercantil (por llevar inserto el CFDI la leyenda de pagaré) y que conlleva una posible imposibilidad práctica de cobro como consecuencia de la primera acción legal que planteo y por ende; una posible deducción fiscal para mermar el efecto de la acumulación previa del ingreso en materia de ISR.

Así pues, el especial cuidado resulta en que debemos estar atentos a que en un escenario de juicio ejecutivo mercantil, donde el CFDI expedido -que además incluye la leyenda de pagaré mercantil- que en la “economía administrativa” se aplicó la fracción I de la regla 2.7.1.32 de la RMF 2020 (sólo incluir el código postal del emisor), no sea “malinterpretado” por el juzgador en la aplicación de los requisitos y formalidades previstos por el artículo 255 del Código de Procedimientos Civiles para el DF –por citar una legislación- en lo particular la fracción V, la cual guarda a su vez relación con las fracciones II y III del mismo ordenamiento:

*Artículo 255. Toda contienda judicial, principal o incidental, principiará por demanda, en la cual se expresaran:*

*II. El nombre y apellidos del actor y el domicilio que señale para oír notificaciones;*

*III. El nombre del demandado y su domicilio;*

*V. Los hechos en que el actor funde su petición, en los cuales precisará los documentos públicos o privados que tengan relación con cada hecho, así como si los tiene o no a su disposición. De igual manera proporcionará los nombres y apellidos de los testigos que hayan presenciado los hechos relativos.*



Al respecto haré unas precisiones.

El cumplimiento de las normas fiscales en el CFDI (aún y cuando se aplique la facilidad de la regla 2.7.1.32 de la RMF 2020 en función a las fracciones I y III del artículo 29-A del CFF) no es requisito sine qua non para que el juzgador lleve a cabo su análisis del caso tomando como base dicha documental, pues aplicaría lo que dice el viejo refrán: “Al César lo que es del César”. En el supuesto de juicio ejecutivo mercantil planteado, lo que en realidad se litiga es el cobro del pagaré (inserto en el CFDI y no tanto el cumplimiento de los requisitos fiscales) o en su defecto, la obtención de la sentencia de imposibilidad práctica de cobro para su posterior aplicación como deducción autorizada de la cuenta incobrable como deducciones para efectos de ISR.

Sin embargo; en aras de lograr el objetivo señalado en el párrafo que antecede, no “ahorremos” esfuerzos administrativos en la elaboración del CFDI (que será en algún momento; documental pública ante terceros) e incluyamos todos aquellos elementos que pueden influir en el ánimo del juzgador a que constate que se cumplen (entre otras) las fracciones II y III del artículo 255 (nombres y domicilios de las partes) como en el caso que nos ocupa. ¿No es cierto, que si todos los elementos “checan y cuadran” a la primera es garantía de que todo está bien? Así nos dice la lógica...

### **Conclusión**

Para gozar de un escenario saludable tanto en lo administrativo, comercial, fiscal y legal, no “ahorremos” tiempos y esfuerzos en aras de la primacía fiscal, ésta última siempre será consecuencia de algún acto mercantil o civil.

“Un lugar para cada cosa, y cada cosa en su lugar”.

# El CFDI 3.3 y la satisfacción del acreedor con la extinción de obligaciones

Juan Carlos Gómez  
Sánchez



Si bien es cierto el artículo 29-A fracción VII inciso b) del Código Fiscal de la Federación nos señala:

*b) Cuando la contraprestación no se pague en una sola exhibición se emitirá un comprobante fiscal digital por Internet por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un comprobante fiscal digital por Internet por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, los cuales deberán señalar el folio del comprobante fiscal digital por Internet emitido por el total de la operación, señalando además, el valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente, con las excepciones precisadas en el inciso anterior.*

El cual a partir de su modificación en 2014, ya que anteriormente solo se refería cuando las operaciones se efectuaban en “parcialidades”, situación que se controvertía con la autoridad al argumentar que no es lo mismo el pago diferido, en abonos, al pago en parcialidades el cual se debería entender es aquel que se pacta en diversos pagos a efectuarse en determinado monto y tiempo, por lo que, al sufrir esta modificación y referirse a todo aquella operación que no se ha efectuado en una sola exhibición se convirtió en un problema administrativo con efecto fiscal principalmente a los contribuyentes que solicitan la devolución de IVA, mientras que la gran mayoría de los contribuyentes resultaba omiso con la emisión de esos CFDI posteriores a los pagos, no obstante, ahora con la versión del CFDI 3.3 y el Complemento de Recepción de Pagos, donde cobra relevancia esta disposición, ya que dispone de un complemento en el que se indica al contribuyente como debe expedir dicho comprobantes de pago mediante la aplicación del complemento, con esta información la autoridad puede determinar el efecto de cobro y de pago del Impuesto al Valor Agregado, sin necesidad de contar con la información bancaria del contribuyente, por lo que, se logra amarrar lo detallado en el artículo 1-B de la LIVA:

Artículo 1-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Por lo que, ahora al momento de expedir una factura si fue satisfecho el interés del acreedor mediante cualquier forma de pago, se deberá señalar PAGO EN UNA SOLA EXHIBICION y detallar la FORMA DE PAGO correspondiente, o bien cuando este sea posterior es cuando entra la aplicación del Complemento de Recepción de Pago, el cual se debe expedir dentro de los 10 días naturales a que cierre el ejercicio, de tal forma que la autoridad tendrá los elementos para determinar el IVA a pagar del contribuyente como sigue:

Facturas expedidas "Pago en una sola exhibición"	2,700,000.00	2,700,000.00
Complementos de recepción de pagos emitidos	685,000.00	109,600.00
Total de IVA trasladado efectivamente cobrado		541,600.00
Facturas recibidas "Pago en una sola exhibición"	2,445,000.00	391,200.00
Complementos de recepción de pagos recibidos	748,000.00	119,680.00
Total de IVA acreditables efectivamente pagado		510,880.00
 IVA A PAGAR DEL MES		 30,720.00

Para efectos de la determinación de los pagos provisionales de ISR, la autoridad esta logrando tener los elementos para su determinación, para el caso de los contribuyentes que tributan en base a la acumulación y deducción efectivamente cobrado y efectivamente pagado, como es el caso de los contribuyentes del Título II, Capitulo VII (coordinados), Capitulo VIII (Régimen de actividades primarias), Titulo VII, Capitulo VIII (Opción de acumulación de ingresos personas morales) y las personas físicas, en cuyo caso con los elementos aportados por el CFDI 3.3. y el complemento de recepción de pagos, se tienen los elementos casi en su totalidad pues habría que considerar en estos caso el efecto de la deducción de inversiones, disminución de PTU pagada, en el caso de sector transporte y

primario la aplicación de facilidades administrativas, pero sin duda da a la autoridad elementos para mediante determinados cruces de información establecer la congruencia sobre los comprobantes expedidos y los recibidos y el pago de ISR determinado, y en su defecto enviar al contribuyente un requerimiento para revisión, mediante la modalidad de auditoria electrónica que ya conocemos mediante el mecanismo previsto en el Código Fiscal de la Federación, teniendo como elemento de contacto esencial el BUZON TRIBUTARIO. Otro elemento a observar en el catálogo de FORMAS DE PAGOS, son los medios de extinción de obligaciones, anteriormente teníamos los relativos a las forma de pago en numerario

prácticamente, ahora se agregan formas que pueden dar a lugar a la extinción de la obligaciones distinta al numerario como son la que resaltamos a continuación en el catálogo de FORMA DE PAGO

01	Efectivo
02	Cheque nominativo
03	Transferencia electrónica de fondos
04	Tarjeta de crédito
05	Monedero electrónico
06	Dinero electrónico
08	Vales de despensa
12	Dación en pago
13	Pago por subrogación
14	Pago por consignación
15	Condonación
17	Compensación
23	Novación
24	Confusión
25	Remisión de deuda
26	Prescripción o caducidad
27	A satisfacción del acreedor
28	Tarjeta de débito
29	Tarjeta de servicios
99	Por definir

Punto importante, ya que estas formas de extinción de obligación muchas veces eran aterrizadas por el contribuyente en fechas posteriores haber cerrado el mes o el ejercicio fiscal, es decir, algunas ocasiones en abril cuando se estaba presentando la declaración anual, al tener como resultado un impuesto sobre la renta elevado, se analizaban operaciones que se tenían con los diversos proveedores con los cuales dada la naturaleza de negocio (inclusive se tratan de partes relacionadas) se llevaba a cabo un contrato con efecto retroactivo para dar por extinguida la obligación y así lograr la respectiva deducción en el periodo deseado

(cierre de mes o cierre de ejercicio) sin necesidad de flujo de efectivo, ya que pues efecto en flujo (cheque, transferencia) imposible hacerlo con efecto retroactivo, en consecuencia eran estrategias que se podían apegar, ¿que pasara ahora? El contribuyente debe analizar el impacto de sus operaciones inmediatamente cerrando el periodo (mes o ejercicio) y en caso de querer aplicar la extinción de obligaciones mediante alguna forma de pago contemplado en estos mecanismos

Al respecto haré unas precisiones.

El cumplimiento de las normas fiscales en el CFDI (aún y cuando se aplique la facilidad de la regla 2.7.1.32 de la RMF 2020 en función a las fracciones I y III del artículo 29-A del CFF) no es requisito sine qua non para que el juzgador lleve a cabo su análisis del caso tomando como base dicha documental, pues aplicaría lo que dice el viejo refrán: “Al César lo que es del César”. En el supuesto de juicio ejecutivo mercantil planteado, lo que en realidad se litiga es el cobro del pagaré (inserto en el CFDI y no tanto el cumplimiento de los requisitos fiscales) o en su defecto, la obtención de la sentencia de imposibilidad práctica de cobro para su posterior aplicación como deducción autorizada de la cuenta incobrable como deducciones para efectos de ISR.

Sin embargo; en aras de lograr el objetivo señalado en el párrafo que antecede, no “ahorremos” esfuerzos administrativos en la elaboración del CFDI (que será en algún momento; documental pública ante terceros) e incluyamos todos aquellos elementos que pueden influir en el ánimo del juzgador a que constate que se cumplen (entre otras) las fracciones II y III del artículo 255 (nombres y domicilios de las partes) como en el caso que nos ocupa. ¿No es cierto, que si todos los elementos “checan y cuadran” a la primera es garantía de que todo está bien? Así nos dice la lógica...

Conclusión

Para gozar de un escenario saludable tanto en lo administrativo, comercial, fiscal y legal, no “ahorremos” tiempos y esfuerzos en aras de la primacía fiscal, ésta última siempre será consecuencia de algún acto mercantil o civil.

“Un lugar para cada cosa, y cada cosa en su lugar”.



# Cultura Tributaria en México

Juan José Salazar  
Pérez



La Cultura Tributaria se basa en diversos puntos, como lo son; la confianza, la ética personal, el respeto a la ley, la responsabilidad ciudadana y la solidaridad social. Los impuestos son un tema complejo y muy técnico. Me queda claro que como ciudadanos no debemos ser especialistas en la materia, pero por mandato constitucional, la carta magna nos obliga a contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa en que dispongan nuestras leyes; cumpliendo de esta manera el principio de capacidad contributiva, es decir; el que gana más estará obligado teóricamente a pagar en mayor cantidad.

Encontramos los impuestos en todas partes, en cada bien o servicio que consumimos día con día. Oliver Wendell Holmes los definió como “el precio que pagamos por una sociedad civilizada”

Para entender este tema de manera muy simple, los tributos se dividen en dos tipos; los directos que son aquellos que gravan directamente al ingreso; en México tenemos el Impuesto Sobre la Renta (ISR) y los impuestos indirectos que gravan el consumo, existiendo el Impuesto al Valor Agregado y el poco conocido Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS). Una persona económicamente activa en la formalidad será sujeto de ISR, ya sea que tribute como asalariado y en cada nómina su patrón le retenga el impuesto o por medio de una actividad empresarial, como persona moral (jurídica) o persona física.

En lo que se refiere al IVA e IEPS todos los pagamos diariamente, algunas veces ignorándolo, sobre el primero y más común a nivel mundial prácticamente todos los bienes y servicios incluyen este gravamen, existiendo ciertas excepciones como lo son alimentos en estado natural, medicinas, sector primario, etc. En el caso del IEPS, su fin, entre otras cosas; es el de desincentivar el consumo de ciertos productos, teniendo en las bebidas alcohólicas, cigarros, bebidas saborizadas o alimentos con alta densidad calórica los ejemplos más claros.

México atraviesa desde hace ya varios años una severa crisis en su democracia y los ingresos gubernamentales son una parte fundamental de esta crisis.

Históricamente fuimos un país petrolero y no una nación tributaria, es decir que nunca nos preocupamos por educar a una sociedad en contribuir y después exigir la distribución correcta de los recursos en el gasto público. Por años nuestros barriles de petróleo se vendían en más de 100 dólares estadounidenses en el mercado mundial, hoy en día el precio unitario ha caído de manera brutal. Las tendencias globales indican que el mercado petrolero seguirá decreciendo debido a múltiples factores, como lo son, por ejemplo; las diversas fuentes de energía que día con día se vuelven más fuertes y populares. En el año 2013, vivimos; probablemente, la mayor reforma en materia hacendaria en la historia de nuestro país, con el único fin de aumentar la recaudación fiscal del Estado. Han sido años muy intensos para los contribuyentes; creación de nuevas leyes y modificaciones en las que ya existían en materia fiscal, infinidad de reglas misceláneas, decretos presidenciales, reglamentos, criterios, solo por nombrar algunos. Hoy, 7 años después, continúan los cambios, pero la reforma ya se consolidó; México es un país que se sostiene por sus ingresos tributarios y no por la venta de petróleo como lo fue por décadas.

Pero el problema sigue siendo el mismo, por un lado, millones de ciudadanos que evaden al fisco de manera ilegal, ya sea por encontrarse en la informalidad y no contribuir al Estado o mediante diversas acciones anti éticas, engañando a la autoridad y pagando menos impuestos de los que se encuentran obligados; ambos casos son terribles y son un cáncer para la sociedad. Pero también por otro lado tenemos a las instituciones gubernamentales y a los políticos corruptos que hacen un mal uso de los recursos del país. No tenemos que entrar en el debate hueco y vacío de quien es peor, si nuestros gobernantes que al final de cuentas nosotros elegimos por medio del voto popular; o la cantidad de ciudadanos y empresas que defraudan no solo al fisco sino a toda una nación al no cumplir las obligaciones establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Nos encontramos desde hace muchos años en un círculo vicioso en el que “si ellos no cambian, nosotros tampoco cambiaremos”, insisto en que es un debate sin sentido en el que nadie resultará ganador. Como mexicano primero contribuyo al gasto público mediante el pago de mis impuestos y después exijo la distribución correcta y adecuada de dichos recursos, no puede ser de otra manera. Entiendo el malestar y el hartazgo social de la población cuando vemos a los políticos llenar sus arcas con nuestro dinero; la democracia está en crisis, por supuesto, cada día nos enteramos de un nuevo caso de corrupción, de desvío de recursos y basta con transitar por las calles de cualquier ciudad del país para darte cuenta de que nuestros impuestos no llegan al cien por ciento a lo que deberían; en México, todo lo público es sinónimo de ineficiencia, mediocridad y deficiencia.

El sistema educativo requiere adecuaciones en este tema particularmente, no es posible que culminemos la preparatoria sin la mínima noción de los impuestos, temas muy básicos y simples como la obligación de contribuir, los diversos gravámenes que existen en nuestro país y el destino de los mismos. Con esto se ayudará en la formación de una cultura tributaria necesaria y vital para México. El problema es de fondo y no de forma, si no educamos a los ciudadanos desde lo básico, no pretendamos tener adultos económicamente activos que entiendan el por qué y para qué de los impuestos. En el libro “Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía.” de la OECD (The Organisation for Economic Co-operation and Development) se detallan diversos casos de educación fiscal en el sistema básico de enseñanza y los resultados son verdaderamente positivos. México es un país emergente en el que según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) los habitantes de 15 años y más tienen 9.1 grados de escolaridad en promedio, es decir; somos un país que está cursando su secundaria. Claro que hay mucho por realizar y la educación debe de ser la inversión principal y el camino a mejorar nuestra democracia.

Conozcamos los impuestos; no importa si contribuyes de forma directa mediante una actividad económica o indirectamente con el consumo, busquemos crear una gran cultura tributaria que eventualmente nos servirá para desarrollarnos de mejor manera en una sociedad que ya existe y seguirá existiendo, la idea es participar en ella contribuyendo y exigiendo un mejor país.



**Determinación  
presuntiva de  
ingresos y de la  
Utilidad fiscal conforme  
a los artículos 58 Y 59,  
fracción III del CFF**

Juan Alberto Rentería  
Almada



Como bien sabemos la Ley del Impuesto Sobre la Renta nos establece la mecánica para la determinación de dicho impuesto, señalando que se consideran ingresos acumulables, cuáles son las deducciones autorizadas, etc., de tal suerte que podamos determinar la base del impuesto a la cual le habremos de aplicar la tasa o tarifa (dos de los elementos esenciales del tributo). Sin embargo, hay ocasiones en los que a la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación puede llegar a determinar presuntivamente, tanto los ingresos acumulables como la utilidad fiscal y, por consiguiente, el impuesto del ejercicio.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta nos señala en su artículo 18, fracción I establece lo siguiente:

*“Artículo 18. Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:*

*I. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.*

Adicionalmente, el artículo 101, antepenúltimo párrafo de dicha ley señala: *Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme al Código Fiscal de la Federación, se considerarán ingresos acumulables en los términos de esta Sección, cuando en el ejercicio de que se trate el contribuyente perciba preponderantemente ingresos que correspondan a actividades empresariales o a la prestación de servicios profesionales.”*

Pues bien, de lo anterior tenemos qué tanto para las personas morales como para personas físicas, se consideran ingresos acumulables los determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, especificando qué tratándose de personas físicas, en el ejercicio en el que la autoridad fiscal aplique la determinación presuntiva de ingresos, el contribuyente perciba preponderantemente ingresos ya sea por actividad empresarial o por prestación de servicios profesionales.

Ahora bien, el artículo 59 del Código Fiscal de la Federación establece cuando presumirán las autoridades fiscales como ingresos y valor de actos o actividades

del contribuyente. Para efectos de este artículo nos enfocaremos específicamente en la fracción III de dicho numeral:

*“Artículo 59. Para la comprobación de los ingresos, del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, así como de la actualización de las hipótesis para la aplicación de las tasas establecidas en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:*

*III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.*

Para los efectos de esta fracción, se considera que el contribuyente no registró en su contabilidad los depósitos en su cuenta bancaria cuando, estando obligado a llevarla, no la presente a la autoridad cuando ésta ejerza sus facultades de comprobación.

También se presumirá que los depósitos que se efectúen en un ejercicio fiscal, cuya suma sea superior a \$1,579,000.00 en las cuentas bancarias de una persona que no está inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes o que no está obligada a llevar contabilidad, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.

No se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior cuando, antes de que la autoridad inicie el ejercicio de sus facultades de comprobación, el contribuyente informe al Servicio de Administración Tributaria de los depósitos realizados, cubriendo todos los requisitos que dicho órgano desconcentrado establezca mediante reglas de carácter general...”

Así las cosas, de la lectura del numeral antes transcrito tenemos que la autoridad presumirá como ingresos y/o valor de actos o actividades, los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a los que tiene registrados en su contabilidad estando obligado a llevar esta última; especificando que se considera que no se registraron en la contabilidad del contribuyente los depósitos bancarios, cuando estando obligado precisamente a llevar contabilidad, no presente esta última a la autoridad fiscal cuando ejerza sus facultades de comprobación.

Un ejemplo de lo anterior sería que la autoridad fiscal ejerce su facultad de comprobación conferida en la fracción III del artículo 42 del Código Fiscal de la

Federación, esto es, una visita domiciliaria, para verificar el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales del contribuyente visitado, en materia de Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio fiscal de 2019 como sujeto directo, y al solicitarle exhiba su contabilidad toda vez que se encuentra obligado a llevarla en términos del CFF, este no lo hace, no la exhibe a pesar de los requerimientos y multas impuestas por la autoridad.

En ese caso, y como bien sabemos, la autoridad puede hacerse llegar de información de terceros o de otras autoridades como lo puede ser a través de la CNVB en este caso específico para conseguir los estados de cuenta del contribuyente por el ejercicio sujeto a revisión y al obtenerlos encuentra que el contribuyente visitado, tiene depósitos en dicho ejercicio fiscal por la cantidad de \$20,000,000.00 por ejemplo.

Puede darse el caso también de que el contribuyente no se encuentre obligado a llevar contabilidad en términos del CFF o incluso de que no esté inscrito ante el RFC, pero si sus depósitos a cuentas bancarias rebasan la cantidad de \$1,579,000.00 (en el ejemplo se rebasa por mucho esa cantidad) la autoridad puede determinar cómo ingresos presuntos y/o valor de actos o actividades esos depósitos, es decir, en el caso concreto del ejemplo, la cantidad de \$20,000,000.00.

Pues bien, tenemos qué para efectos del ejemplo, la autoridad fiscal determina presuntivamente la cantidad de \$20,000,000.00 pesos que es la suma de los depósitos en sus estados de cuenta por el ejercicio 2019, que dicha autoridad consiguió a través de la CNBV, pero, sabemos que la tasa de ISR se aplica sobre la base que en el caso concreto es la utilidad fiscal. ¿Qué procede entonces?

El artículo 58 del mismo Código Fiscal de la Federación, establece los porcentajes que se habrán de aplicar a los ingresos presuntos para determinar la utilidad fiscal (presuntivamente también), dependiendo del giro o actividad del contribuyente. Para efectos del ejemplo utilizaremos el porcentaje o coeficiente general, que es el que se aplica en caso de que el contribuyente no encuadre en alguno de los giros o actividades que señalan las diversas fracciones del numeral 58 ya citado:

*“Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:*

De lo anterior tenemos que a los ingresos presuntos se les aplicaría el coeficiente del 20% (utilizando el coeficiente general) y obtendríamos lo siguiente:

Ingresos presuntos	\$20,000,000.
Coeficiente	20%
Utilidad presunta	4,000,000.00

Así las cosas, del cálculo anterior llegamos a una utilidad presunta de \$4,000,000.00 de pesos sobre la cual se habrá de aplicar la tasa (o tarifa en el caso de personas físicas) del impuesto, supongamos que se trata de una persona moral, la tasa de ISR lo es el 30%, por lo que el impuesto histórico determinado por la autoridad vendría a ser de \$1,200,000.00 pesos. De esta forma llegamos al impuesto determinado de forma presunta por parte de la autoridad fiscal. No omitimos señalar, que no obstante el procedimiento antes descrito, la regla 2.12.7 de la RMF

establece lo siguiente:

*2.12.7. Para los efectos del artículo 59, fracción III del CFF, se considera que tratándose de depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, o bien se trate de depósitos que se ubiquen en el supuesto del tercer párrafo de la citada fracción III del referido numeral, no es aplicable lo establecido en el artículo 58 del CFF, o, en su caso, el artículo 90 de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, salvo que los depósitos formen parte de la utilidad determinada en forma presuntiva de conformidad con los artículos 55 y 56 del CFF.*

Como se podrá apreciar, la regla anterior señala que cuando se encuentre en el supuesto de la fracción III del artículo 59 del CFF (depósitos no registrados en contabilidad) o de personas que no se encuentren obligados a llevar contabilidad o que no estén inscritos en el RFC, pero cuyos depósitos en cuentas bancarias en un ejercicio fiscal sean superiores a \$1,579,000.00 pesos, no le será aplicable lo que establece el artículo 58 del mismo Código, es decir, no se le aplicará el coeficiente para determinar la utilidad presunta. En el caso concreto del ejemplo sería:

Ingresos presuntos	\$20,000,000.
No aplica coeficiente	
Tasa de impuesto	30%
ISR a cargo	6,000,000.00

Vemos pues como de la forma establecida en la regla 2.12.7 el Impuesto Sobre la Renta a cargo resulta muy superior a si se determina conforme a lo que señala el artículo 58 del CFF (en el caso concreto es de \$4,800,000.00 pesos de diferencia) para aquellos que se encuentren en los supuestos de la fracción III del artículo 59 del mismo Código.

Dicha regla consideramos es a todas luces ilegal, ya que la misma violenta lo establecido en el primer párrafo del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación:

“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.”

Efectivamente las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares son de aplicación estricta. Entendiéndose que establecen cargas a los particulares aquellas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, siendo el caso que el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación señala claramente como se determina la base o utilidad fiscal de manera presuntiva (así como por ejemplo el artículo 9 de la LISR establece como se obtiene la base o utilidad fiscal sobre la cual las personas morales aplicaran la tasa del 30% de impuesto), por lo que debe de ser de aplicación estricta. Siendo el caso que la regla miscelánea antes señalada modifica la base del impuesto al señalar que en los casos a que se refiere el artículo 59, fracción III del CFF no se le aplicará lo establecido en el artículo 58 del mismo Código, es decir, no se le aplicará a los ingresos presuntos el coeficiente de utilidad para determinar la base del impuesto o utilidad fiscal presunta, violentándose con ello lo establecido en el artículo 5 del ya multicitado Código.

Adicionalmente, la regla miscelánea antes señalada viola lo señalado en el artículo 38, fracción I, inciso g) del mismo Código Tributario Federal que señala:

“Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:

g) *Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.”*

En el libro “Análisis Jurídico de la Resolución Miscelánea Fiscal”, los Licenciados Alejandro Ponce Rivera y Alejandro Ponce Rivera y Chávez, señalan:

“Por lo tanto, la regla general 2.12.7 de la RMF2020 es ilegal, al ser violatoria de lo dispuesto en los artículos 9, 109 primer párrafo, 152 primer párrafo, de la LISR, 58

y 59, primer párrafo, fracción III, párrafos primero y tercero, del CFF, según se ha demostrado plenamente con antelación.”

Coincidimos plenamente con lo que señalan los autores, ya que los artículos a que hacer referencia de la Ley del Impuesto Sobre la Renta nos establecen como determinar la utilidad fiscal o base sobre la cual se aplicará la tasa o tarifa (dependiendo de si se trata de una persona física o una persona moral) por lo que la tasa de dicho impuesto no se aplica directamente sobre el ingreso,

sino que se debe de determinar una utilidad fiscal sobre la cual aplicar la tasa o tarifa, es por eso que el artículo 58 del Código Fiscal de la Federación señala los porcentajes que se aplicarán a los ingresos presuntos (dependiendo del giro o actividad del contribuyente) para llegar a una base o utilidad fiscal presunta sobre la cual se aplicará la tasa o tarifa de ISR correspondiente, por lo que la regla ya citada es ilegal al querer establecer un procedimiento distinto, modificando la base del impuesto que está claramente establecida en ley.

# **Nueva Facultad de la Autoridad para modificar los efectos fiscales de actos jurídicos**

Jesús Adalberto

Casteleiro

Caballero

Con fecha 9 de diciembre de 2019, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el “DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación”; en este Decreto, en su Artículo Séptimo que contiene los diversos cambios en el Código Fiscal de la Federación; se adicionó, entre otros preceptos, el artículo 5-A, cuyo contenido ha generado preocupación e incertidumbre en los contribuyentes en general por los efectos jurídicos que se pueden suscitar al darle a la autoridad fiscal una atribución discrecionalidad en el ejercicio de sus facultades de comprobación; esto en virtud, de que la autoridad fiscal estará en condiciones de presumir que los actos jurídicos carecen de una “razón de negocios” basada en la valoración de ciertos elementos obtenidos o conocidos al amparo de sus supuestas facultades y podrá darles los efectos fiscales que según la autoridad, correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente; es decir, cualquier acto jurídico que realice el contribuyente en donde el beneficio económico sea menor al beneficio fiscal, podrá ser desestimado por la autoridad fiscal para obligar al contribuyente a pagar las diferencias de impuesto obtenidas en base a una determinación presuntiva no muy clara en el citado código, que calculará dicha autoridad.

La razón de este nuevo artículo la podemos encontrar en el numeral 3 del apartado D, de la iniciativa de Decreto presentada por el Ejecutivo federal a la Cámara de Diputados, publicada en la Gaceta Parlamentaria el día 8 de septiembre de 2019, que se refiere a la “Regla general antiabuso”, y que para mayor entendimiento a continuación se transcribe lo medular de su exposición de motivos:

“En la práctica se ha detectado que diversos contribuyentes realizan actos jurídicos para configurar operaciones con el principal objetivo de encontrarse en una posición fiscal más favorable que otros que realizan la misma operación económica.”

“...los Tribunales Colegiados de Circuito han reconocido que la elusión tributaria es un fenómeno distinguido por el uso de actos, contratos, negocios y mecanismos legales que tienen como fin aminorar el pago de los tributos, y las normas antiabuso son respuestas a prácticas de fraude a la ley o abuso del derecho...”

“...la recaudación en México es poco efectiva, pues el país se ubica muy por debajo del promedio de América Latina y el Caribe, y es la menor de entre los países miembros de la OCDE...”

“...la referida organización ha registrado que la recaudación tributaria del país se ubicó en un 16.2% del PIB durante 2017, menos del promedio de los países de la OCDE, que equivale al 34%.”

“La introducción de reglas generales antiabuso es una práctica común a nivel internacional...En el derecho comparado, también se utilizan expresiones como: “operaciones” o “actos” “simulados o artificiales” (Alemania, Francia, Israel), “actos notoriamente artificiosos o impropios” (España), “abuso de las disposiciones” (India), “elusión inapropiada” (Israel), “operaciones realizadas sin razones económicas” (Italia), “sustancia de la operación o beneficio económico” (Corea del Sur), “fraude a la ley” (Francia) y “violación al propósito de la legislación” (Suecia). Adicionalmente, Estados Unidos emplea la doctrina step transaction, una operación que involucre distintos pasos interconectados se considerará como una sola operación para efectos fiscales. Israel incluso ha establecido que una operación puede ser considerada inapropiada aunque no sea ilegal.”

“...algunos países prevén expresamente algunas excepciones para aplicar esta regla o para que los contribuyentes aclaren su situación, por lo que se emplean nociones como “necesidad de naturaleza económica o financiera” (Bélgica), “buena fe” (Canadá), y “explicar que la forma legal se alinea al carácter actual de la operación” (Finlandia).”

“...las legislaciones de otros países y jurisdicciones permiten a sus autoridades fiscales: “restablecer la verdadera naturaleza de la operación” (Francia), “tomar la operación escondida por la operación simulada” (Alemania), “desconocer la operación o recharacterizarla a la que se estime conveniente para contrarrestar el beneficio fiscal” (Hong Kong, India, Nueva Zelanda y Sudáfrica), “tomar las acciones justas y razonables para revocar o negar la ventaja fiscal” (Irlanda) o “gravar las operaciones de acuerdo a la sustancia de las operaciones o beneficio económico”(Corea del Sur)...”

“Derivado del estudio de la experiencia internacional, se consideró que una norma general antiabuso para México tenía que incluir dos elementos: 1) que la operación del contribuyente no tenga una razón de negocios; y 2) que esto genere un beneficio fiscal.”

“...la presente iniciativa prevé que, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, las autoridades fiscales podrán presumir que los actos jurídicos realizados por los contribuyentes carecen de una razón de

negocios con base en los hechos y circunstancias del mismo. Sin embargo, para salvaguardar el derecho de audiencia de los contribuyentes y evitar cualquier tipo de arbitrariedad, la autoridad fiscal no podrá determinar un crédito fiscal derivado de la recharacterización o inexistencia para efectos fiscales de los actos jurídicos realizados por los contribuyentes, sin darle antes la oportunidad de manifestar lo que a su derecho convenga.”

Se destaca en la exposición de motivos de la iniciativa que se comenta, que los Tribunales Colegiados de Circuito reconocen la validez de las reglas antiabuso específicas ya contenidas en las leyes fiscales, y declaran que las ficciones legales en materia tributaria creadas por el legislador como política pública para evitar la elusión o evasión fiscal, se presumen legales; a continuación se transcriben los criterios de los tribunales aludidos en la exposición de motivos y que sustentan los argumentos que sostienen la aprobación de este nuevo precepto que se comenta:

“NORMAS ANTIELUSIÓN O ANTIABUSO. PRESUNCIONES Y FICCIONES LEGALES CONTENIDAS EN. La elusión tributaria es un fenómeno que se distingue por el uso de actos, contratos, negocios, así como de mecanismos legales que tienen como finalidad aminorar el pago de los tributos, al impedir el nacimiento del hecho generador de la obligación relativa.

Por lo anterior, las normas antiabuso son respuestas excepcionales a prácticas estratégicas de fraude a la ley o abuso del derecho, basadas en construcciones argumentales de significados formales de hechos y normas que atienden, no al objeto de la práctica, sino al efecto de elusión que intentan controlar. Así, la ventaja de que ese tipo de normas contengan presunciones y ficciones legales, es que permiten tipificar aquellos supuestos de hecho elusivos e incorporarlos como hechos generadores de tributos, esto es, buscan levantar el velo a simulaciones jurídicas de operaciones que, en el fondo, financiera y económicamente, implican otra realidad.”

“FICCIÓN LEGAL. PARA EVITAR ELUSIÓN O EVASIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA. Las ficciones legales son, en esencia, un instrumento de técnica legislativa que se inserta en la norma y son capaces de crear realidades, en el sentido de que hacen entender ciertas situaciones conforme a una naturaleza distinta a la que les correspondería normalmente. En este sentido, de conformidad con la tesis aislada 1a.L/2012 (10a.), de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: "RENTA. DIFERENCIAS ENTRE LOS MÉTODOS DE VALORACIÓN O DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y LAS PRESUNCIONES Y FICCIONES UTILIZADAS PARA TAL FIN.", la construcción jurídica de una norma de valoración (a través de una ficción) se limita a fijar un criterio para ponderar un elemento o hecho que puede ser objeto de presunción o una creación del derecho y que, por ello, la única valoración que quepa asignarle sea la establecida en la propia

norma jurídica y, por tanto, tiene como objetivo establecer la base imponible del impuesto. Por tanto, las ficciones legales en materia tributaria para evitar la elusión o evasión que, como política pública, el legislador implementa, tienen una presunción de legalidad que sólo se desvirtúa cuando se demuestre afectación al núcleo esencial de los derechos fundamentales, sin que el contribuyente pueda demostrar que las operaciones y mecanismos fiscales que utilizó hayan o no originado una cierta práctica que implicara un supuesto de evasión o elusión fiscal, ni cuál fue su verdadera intención.”

Se señala en la citada exposición de motivos, que la expresión “razón de negocios” a pesar de ser un concepto jurídico indeterminado, representa la expresión más objetiva que se podría haber empleado para que los contribuyentes logren demostrar la finalidad de sus operaciones; además de que dicha expresión no es nueva en el ámbito fiscal y ha sido reconocida por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, mismo que también ha señalado que la autoridad puede presumir que no existe una razón de negocios y que la carga de la prueba recae en el contribuyente:

“RAZÓN DE NEGOCIOS. LA AUTORIDAD PUEDE CONSIDERAR SU AUSENCIA COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LA LLEVEN A DETERMINAR LA FALTA DE MATERIALIDAD DE UNA OPERACIÓN, CASO EN EL CUAL, LA CARGA PROBATORIA PARA DEMOSTRAR LA EXISTENCIA Y REGULARIDAD DE LA OPERACIÓN, CORRE A CARGO DEL CONTRIBUYENTE. Legalmente no existe una definición de la expresión “razón de negocios”, sin embargo, en la jerga financierase entiende como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una operación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad; es decir, se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores. Ahora bien, del contenido de la tesis 1a. XLVII/2009 emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, puede válidamente concluirse que las razones de negocio, sí son un elemento que puede tomar en cuenta la autoridad fiscal para determinar si una operación es artificiosa y que, en cada caso, dependerá de la valoración de la totalidad de elementos que la autoridad considere para soportar sus conclusiones sobre reconocer o no los efectos fiscales de un determinado acto. Por ello, la ausencia de razón de negocios sí puede ser aducida por la autoridad para determinar la inexistencia de una operación, siempre y cuando no sea el único elemento considerado para arribar a tal conclusión; por lo que una vez que se sustentan las razones por las que

no se reconocen los efectos fiscales de las operaciones, corre a cargo del contribuyente demostrar la existencia y regularidad de la operación.”

A pesar de que en la exposición de motivos que se alude está definido el objetivo y el sustento jurídico del nuevo artículo 5-A vigente a partir del 1º de enero del 2020, la redacción de este precepto, en opinión de un servidor, resulta insuficiente para brindar seguridad jurídica a los contribuyentes, esto en virtud de que la legislación fiscal contiene beneficios explícitos e implícitos que legalmente pueden aprovechar los contribuyentes y no en todos los casos en que éste elija utilizar esos beneficios, su aplicación necesariamente tendría que generar de manera inmediata un beneficio económico superior al beneficio fiscal obtenido al aplicar la ley, como lo pretende explicar la tesis antes transcrita y que en el desarrollo del presente analizaremos más a fondo; es decir, se pueden realizar actos jurídicos cuyo objetivo puede ser operacional o sólo ser parte del proceso natural de la vida diaria del contribuyente y no necesariamente con el objeto de obtener una utilidad inmediata o fácil de cuantificar. A continuación entramos al estudio del dispositivo invocado.

*Artículo 5o.-A, Primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación:*

*“Los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.”*

En el texto de este primer párrafo se hace referencia a la expresión “Razón de negocios”, pero en ninguna parte del Código Fiscal de la Federación se podrá encontrar su definición; sin embargo, sí se define cuándo se carece de la misma y se establecen las consecuencias correspondientes al encuadrar en esta situación; es decir; si se cae en el supuesto previsto en el artículo que se analiza de “supuestamente” carecer de razón de negocios a juicio de la autoridad, se tendrían que pagar los impuestos que debieran corresponder si no se hubiera realizado el acto jurídico generador del beneficio fiscal. Para mayor entendimiento, a continuación analizamos los conceptos siguientes:

#### ACTOS JURÍDICOS:

*“...constituye una acción que se lleva a cabo de manera consciente y de forma voluntaria con el propósito de establecer vínculos jurídicos entre varias personas para crear, modificar o extinguir determinados derechos”... “es una manifestación de voluntad cuyo fin es provocar consecuencias de derecho”...” La base del acto jurídico la conforma la declaración de voluntad, la cual debe ser consciente de los efectos que tendrá el primero, de acuerdo a lo que estipulen las leyes. El acto jurídico busca una variación*



del estado de las cosas y provoca las ya mencionadas consecuencias de tipo jurídico.”

“Para que un acto jurídico exista como tal, es decir que la expresión de la voluntad de quien lo realiza se encuentre amparada por la Ley, es necesario que reúna una serie de elementos de existencia y de validez.”

#### RAZÓN DE NEGOCIOS:

“...Legalmente no existe una definición de la expresión “razón de negocios”, sin embargo, en la jerga financiera se entiende como el motivo para realizar un acto, al cual se tiene derecho, relacionado con una operación lucrativa y encaminado a obtener una utilidad”...”se trata de la razón de existir de cualquier compañía lucrativa que implica buscar ganancias extraordinarias que beneficien al accionista y propicien generación de valor, creación y desarrollo de relaciones de largo plazo con clientes y proveedores.

“RAZÓN DE NEGOCIOS. DEL DICTAMEN LEGISLATIVO DEL ARTÍCULO 69-B BIS DEL CFF SE ADVIERTE QUE LA AUTORIDAD NO PUEDE PRESUMIR UNA TRANSMISIÓN INDEBIDA DE PÉRDIDAS FISCALES SI SE DEMUESTRA AQUÉLLA. Este precepto contiene una presunción que admite prueba en contrario, y para tal efecto establece un procedimiento aclaratorio a partir de la notificación que por medio de buzón tributario la autoridad realice al contribuyente involucrado, quien contará con un plazo de veinte días para manifestar lo que a su derecho convenga y aportar la documentación e información pertinente.

Ahora bien, del dictamen legislativo que dio origen a la aprobación de la citada reforma en el Senado de la República, se advierte que el legislador expresamente señaló que lo que se buscaba era combatir una práctica fiscal indebida, pero sin entorpecer la sana actividad empresarial, lo que se cumplirá cuando el contribuyente acredite que tuvo una razón de negocios para realizar las operaciones de las que derivó la pérdida. Por lo tanto, en opinión de Prodecon, si bien definir un concepto jurídico indeterminado como “razón de negocios” puede ser complejo y requerir una especial valoración, ello no puede traducirse en una incertidumbre para el contribuyente ni en una facultad discrecional y subjetiva para la autoridad. En este sentido, si bien Prodecon reconoce que las implicaciones fiscales de las reestructuraciones corporativas pueden ser un factor determinante para su realización, en todo caso el o los contribuyentes que las lleven a cabo, pueden probar que más allá de esas implicaciones, las operaciones se llevaron a cabo por una “razón de negocios”, la cual se evidencia por la presencia significativa de la sustancia económica involucrada en las mismas. Es decir, que deben ponderarse las consecuencias no fiscales de las operaciones que buscó el contribuyente al llevar a cabo estas.”

RAZÓN DE NEGOCIOS SEGÚN LOS PÁRRAFOS CUARTO Y PENÚLTIMO DEL ARTÍCULO 5-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, INTERPRETADO A CONTRARIO SENSU, EL PRIMERO:

Texto del citado cuarto párrafo:

*“La autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal. Adicionalmente, la autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que una serie de actos jurídicos carece de razón de negocios, cuando el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.”*

Entonces, a contrario sensu, se podrá presumir que, también salvo prueba en contrario, que sí existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea mayor al beneficio fiscal; o cuando, se realicen una serie de actos jurídicos y el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.

Texto del penúltimo párrafo referido:

“La expresión razón de negocios será aplicable con independencia de las leyes que regulen el beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.”

BENEFICIOS FISCALES, SEGÚN EL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 5-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

Se consideran beneficios fiscales cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución.

Esto incluye los alcanzados a través de:

Deducciones,  
Exenciones,  
No sujeciones,

No reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable,  
Ajustes o ausencia de ajustes de la base imponible de la contribución,  
El acreditamiento de contribuciones,  
La recharacterización de un pago o actividad,  
Un cambio de régimen fiscal,  
Entre otros.

## SEGUNDO Y TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50.-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

*“En el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal podrá presumir que los actos jurídicos carecen de una razón de negocios con base en los hechos y circunstancias del contribuyente conocidos al amparo de dichas facultades, así como de la valoración de los elementos, la información y documentación obtenidos durante las mismas. No obstante lo anterior, dicha autoridad fiscal no podrá desconocer para efectos fiscales los actos jurídicos referidos, sin que antes se dé a conocer dicha situación en la última acta parcial a que se refiere la fracción IV, del artículo 46 de este Código, en el oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV del artículo 48 de este Código o en la resolución provisional a que se refiere la fracción II del artículo 53-B de este Código, y hayan transcurrido los plazos a que se refieren los artículos anteriores, para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga y aporte la información y documentación tendiente a desvirtuar la referida presunción.*”

*Antes de la emisión de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución provisional a que hace referencia el párrafo anterior, la autoridad fiscal deberá someter el caso a un órgano colegiado integrado por funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria, y obtener una opinión favorable para la aplicación de este artículo. En caso de no recibir la opinión del órgano colegiado dentro del plazo de dos meses contados a partir de la presentación del caso por parte de la autoridad fiscal, se entenderá realizada en sentido negativo. Las disposiciones relativas al referido órgano colegiado se darán a conocer mediante reglas de carácter general que a su efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.”*

En resumen, a partir del ejercicio de 2020, cuando la autoridad ejerza sus facultades de comprobación, ya sea a través de visita domiciliaria, revisión de gabinete o electrónica, podrá, presumir que los actos jurídicos realizados por el contribuyente revisado, carecen de razón de negocios, y en consecuencia podrían anularse sus efectos fiscales, pudiendo la autoridad determinar los efectos que correspondan a los actos jurídicos que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente, esto, cumpliendo previamente con las disposiciones legales en cuanto a las

formalidades que establece el código tributario federal de dar a conocer dicha situación al contribuyente en su última acta parcial, oficio de observaciones o resolución provisional, según corresponda, y hayan transcurrido los plazos previstos en dicho ordenamiento para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga y aporte la información y documentación tendiente a desvirtuar la referida presunción.

Previa emisión de los documentos señalados en el párrafo anterior, la autoridad fiscalizadora estará obligada a someter el caso a un órgano colegiado integrado por funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria, y obtener una opinión favorable para la aplicación; este órgano colegiado cuenta con un plazo de dos meses contados a partir de la presentación del caso por parte de la autoridad fiscal; la omisión de la opinión dentro de dicho plazo se considerará en sentido negativo.

¿Cuándo la autoridad fiscalizadora podrá determinar la inexistencia de la razón de negocios?

R. Salvo prueba en contrario, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal. Adicionalmente, la autoridad fiscal podrá presumir, también salvo prueba en contrario, que una serie de actos jurídicos carece de razón de negocios, cuando el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.

En el supuesto de carecer de razón de negocios de acuerdo al contenido del numeral que se analiza, ¿Qué sucede con el o los actos jurídicos realizados por el contribuyente?

R. Dichos actos jurídicos tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.

Sin profundizar mucho en cuestiones relativas a violación de los derechos constitucionales de los contribuyentes y solo con el objeto de demostrar la incertidumbre jurídica a que están expuestos éstos de aplicarse este dispositivo legal de manera literal y al libre arbitrio de las autoridades fiscales cuyo objetivo principal evidente es la recaudación de los impuestos determinados con una perspectiva muy distinta a la de los contribuyentes; a continuación presento algunos casos hipotéticos de actos jurídicos que se realizan durante la vida cotidiana de los contribuyentes en general, y que a pesar de que el objetivo de estos actos no es primordialmente lucrativo, tienen efectos económicos e impacto en las contribuciones; por ejemplo:

Analizando algunos de los conceptos señalados como “beneficios fiscales” en el quinto párrafo del artículo 5-A del Código Fiscal de la Federación, que están a disposición de la autoridad, “entre otros”, para poder considerar en sus actos de fiscalización y en su caso objetar; expongo a continuación los siguientes “actos jurídicos” que pueden generar un beneficio fiscal mayor a un probable beneficio económico esperado que pudiera determinar la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación:

CASO 1. Actos jurídicos identificados: Matrimonio, capitulaciones matrimoniales, enajenación de bienes y arrendamiento.

En este caso, de acuerdo al texto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no aplica necesariamente el mismo tratamiento fiscal para un contribuyente soltero que para uno casado; así mismo, no resulta el mismo efecto fiscal si el contribuyente casado, está bajo régimen de sociedad conyugal o el de separación de bienes; en el caso de la sociedad conyugal, la citada ley permite dividir los ingresos y aplicar la tarifa a cada cónyuge al 50% de éstos en vez de a la totalidad de los mismos, permitiendo en un momento dado el pago de una tasa menor de impuesto, obteniéndose un beneficio fiscal en caso de que se enajene un bien o se arriende un inmueble; en donde el beneficio económico esperado, no se vería incrementado por la realización de estos actos jurídicos; sin embargo, sí se obtendría una disminución del impuesto sobre la renta, cayendo en el supuesto para que la autoridad fiscal esté en condiciones de presumir la carencia de “razón de negocios” y pretenda anular sus efectos fiscales.

Lo mismo aplicaría para contratos de copropiedad, en donde el “acto jurídico” en particular, no conlleva a obtener un beneficio económico adicional con dicho acto, pero sí podría interpretarse que hubo un beneficio fiscal, aún y cuando cada copropietario es un contribuyente independiente.

Caso 2. Actos jurídicos identificados: Matrimonio, donación a la cónyuge exenta del impuesto sobre la renta, según el artículo 93, fracción XXIII, de la ley de la materia:

La exención, es un beneficio fiscal para el contribuyente que adquiere un bien a través de donación, por ejemplo, el caso de una mujer que recibe un bien en donación por parte de su esposo, la donataria al recibir dicho donativo, por el sólo hecho de ser cónyuge del donante, obtendría un beneficio fiscal del 100% del impuesto sobre la renta, situación que no aplicaría si en vez de cónyuge fuera su concubina; es decir, el acto jurídico denominado “matrimonio”, permitió que la donataria obtuviera el beneficio fiscal del 100% del impuesto sobre la renta; cayendo en el supuesto del quinto párrafo del precepto en estudio para que la autoridad fiscal pretenda anular los efectos fiscales de dicho acto jurídico en beneficio de la recaudación y en perjuicio del contribuyente; esto a pesar de ser un acto meramente civil, no comercial, pues este numeral, aclara en su penúltimo párrafo que “La expresión razón de negocios será aplicable con independencia de

mismas. Es decir, que deben ponderarse las consecuencias no fiscales de las operaciones que buscó el contribuyente al llevar a cabo estas.”

RAZÓN DE NEGOCIOS SEGÚN LOS PÁRRAFOS CUARTO Y PENÚLTIMO DEL ARTÍCULO 5-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, INTERPRETADO A CONTRARIO SENSU, EL PRIMERO:

Texto del citado cuarto párrafo:

*“La autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal. Adicionalmente, la autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que una serie de actos jurídicos carece de razón de negocios, cuando el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.”*

Entonces, a contrario sensu, se podrá presumir que, también salvo prueba en contrario, que sí existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea mayor al beneficio fiscal; o cuando, se realicen una serie de actos jurídicos y el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.

Texto del penúltimo párrafo referido:

*“La expresión razón de negocios será aplicable con independencia de las leyes que regulen el beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.”*

BENEFICIOS FISCALES, SEGÚN EL PÁRRAFO QUINTO DEL ARTÍCULO 5-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

Se consideran beneficios fiscales cualquier reducción, eliminación o diferimiento temporal de una contribución.

Esto incluye los alcanzados a través de:

Deducciones,  
Exenciones,  
No sujeciones,

No reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable,  
Ajustes o ausencia de ajustes de la base imponible de la contribución,  
El acreditamiento de contribuciones,  
La recharacterización de un pago o actividad,  
Un cambio de régimen fiscal,  
Entre otros.

## SEGUNDO Y TERCER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 50.-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

*“En el ejercicio de sus facultades de comprobación, la autoridad fiscal podrá presumir que los actos jurídicos carecen de una razón de negocios con base en los hechos y circunstancias del contribuyente conocidos al amparo de dichas facultades, así como de la valoración de los elementos, la información y documentación obtenidos durante las mismas. No obstante lo anterior, dicha autoridad fiscal no podrá desconocer para efectos fiscales los actos jurídicos referidos, sin que antes se dé a conocer dicha situación en la última acta parcial a que se refiere la fracción IV, del artículo 46 de este Código, en el oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV del artículo 48 de este Código o en la resolución provisional a que se refiere la fracción II el artículo 53-B de este Código, y hayan transcurrido los plazos a que se refieren los artículos anteriores, para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga y aporte la información y documentación tendiente a desvirtuar la referida presunción.*”

*Antes de la emisión de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución provisional a que hace referencia el párrafo anterior, la autoridad fiscal deberá someter el caso a un órgano colegiado integrado por funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria, y obtener una opinión favorable para la aplicación de este artículo. En caso de no recibir la opinión del órgano colegiado dentro del plazo de dos meses contados a partir de la presentación del caso por parte de la autoridad fiscal, se entenderá realizada en sentido negativo. Las disposiciones relativas al referido órgano colegiado se darán a conocer mediante reglas de carácter general que a su efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.”*

En resumen, a partir del ejercicio de 2020, cuando la autoridad ejerza sus facultades de comprobación, ya sea a través de visita domiciliaria, revisión de gabinete o electrónica, podrá, presumir que los actos jurídicos realizados por el contribuyente revisado, carecen de razón de negocios, y en consecuencia podrían anularse sus efectos fiscales, pudiendo la autoridad determinar los efectos que correspondan a los actos jurídicos que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente, esto, cumpliendo previamente con las disposiciones legales en cuanto a las

# La razon de negocios en la deducción del costo de lo vendido

José Luis Leal  
Martinez



A partir de este año 2020, se efectúa una reforma fiscal federal muy agresiva. Me quiero referir en esta ocasión a la adición del artículo 5-A al Código Fiscal de la Federación (CFF), en el cual se establece la figura de “RAZÓN DE NEGOCIOS”.

Ante el abuso descomunal, por parte de ciertos contribuyentes y sus “asesores”, de efectuar prácticas comerciales y estrategias encaminadas a obtener beneficios fiscales indebidos, en muchas ocasiones, de manera burda y engañosa, con esta disposición se pretende combatir jurídicamente estas prácticas “ilegales” que causan un daño enorme a nuestra nación.

Hoy deseo abordar el tema referente a una deducción que vale la pena mencionar, el Costo de lo Vendido y quiero relacionarlo con esta figura, “RAZON DE NEGOCIOS”. La finalidad, considerarlo para nuestra práctica profesional diaria que estamos efectuando y apoyando a nuestros clientes o patrones para evitarles problemas fiscales importantes.

El artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) establece las deducciones que una Persona Moral (PM) puede efectuar, concretamente en su fracción II se señala al Costo de lo Vendido como uno de los conceptos que se aceptan como deducción para las Personas Morales, concepto al que nos vamos a referir. Por otro lado, la Norma de Información Financiera (NIF) C-4, “INVENTARIOS” es la norma contable que regula el tratamiento contable del Costo de Ventas.

Es por todos conocido que algunas disposiciones de la LISR no coinciden con ciertas disposiciones contables por razones obvias, ya que la norma fiscal busca recaudar impuesto para sufragar el gasto público, mientras que la norma contable busca homogeneizar la información con fines de comparabilidad y de reflejar realidad financiera.

Así las cosas, siempre ha sido necesario tener presente la gran importancia que tiene el contar con registros contables reales, fidedignos y oportunos para la toma de decisiones. Mucho se ha mencionado que los contribuyentes llevan una contabilidad fiscal y no financiera. Puede que esto sea verdad, pero reitero la importancia que tiene el observar la normatividad contable al registrar las operaciones en las empresas.

Uno de los requisitos que deben cubrir las erogaciones que se pretenden deducir, es el establecido en la fracción IV del artículo 27 de la LISR, mismo que a la letra establece:

*Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.*

En repetidas ocasiones, los tribunales y la misma Corte, han sostenido el hecho de que la contabilidad elaborada con base a NIF o NIIF (Normas Internacionales de Información financiera) u otras normativas contables reconocidas oficialmente, se considera cubierto el requisito de estar debidamente registradas en contabilidad las erogaciones correspondientes. Además, no solo el cumplimiento de este requisito, sino es una prueba importante para soportar la materialidad de las operaciones, situación que las autoridades han estado utilizando mucho para rechazar deducciones, incluso, tipificar delitos fiscales.



Ahora bien, el nuevo artículo 5-A del CFF establece lo siguiente en su primer párrafo: “Art. 5-A. Los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente.”

Esto es, que aquellas operaciones que efectúe la empresa que generen un beneficio fiscal, deberá coincidir con el beneficio económico que se obtenga; en caso contrario, veamos qué puede suceder: en el cuarto párrafo del mismo artículo 5-A, se señala lo siguiente:

“La autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal. Adicionalmente, la autoridad fiscal podrá presumir, salvo prueba en contrario, que una serie de actos jurídicos carece de razón de negocios, cuando el beneficio económico razonablemente esperado pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos y el efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.”

En síntesis, la autoridad puede presumir que una operación efectuada por una empresa no tiene razón de negocios cuando exista la discrepancia entre beneficio económico y beneficio fiscal, siendo el primero menor al segundo. Las consecuencias de no cubrir la existencia de RAZÓN DE NEGOCIOS, es un tema bastante abundante en su análisis que merece un estudio aparte.

Ahora bien, son muchas las consideraciones que se deben tener presente para evitar y no “dar herramientas” a las autoridades fiscales y que el contribuyente pueda sufrir un caso de estos. Ante esto, es importante observar nuestras raíces que como Contadores Públicos debemos tener presentes. LA NORMATIVIDAD CONTABLE.

La NIF C-4 INVENTARIOS, es la Norma Contable que regula el Costo de Ventas. Teniendo el caso de una empresa industrial, que adquiere materia prima, la procesa y obtiene un producto terminado, qué diferencias puede tener con las disposiciones fiscales que puedan ocasionar discrepancia entre los beneficios económicos razonablemente esperados y los beneficios fiscales obtenidos por su deducción. Pues muchas, veamos. Debemos considerar que el beneficio económico se debe reflejar en el Estado de Resultados Integral y, obvio, en el Estado de Situación Financiera; mientras que el beneficio fiscal se refleja en las declaraciones de impuestos al causar menores gravámenes.

La empresa utiliza Maquinaria para su producción, adquirida a un precio “X”, fue comprada en Europa, pagó mucho flete para traerla a México, etc., etc., etc. La depreciación que tendrá la maquinaria está determinada con base a estudios técnicos de especialistas y del mismo proveedor, resultando que la empresa va aplicar un % de depreciación mucho menor al que fija la LISR, así como un método de depreciación muy particular para sí misma reconocido en la propia NIF C-6 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Obviamente, este cargo se efectuará al Costo de Producción como parte de sus costos directos de fabricación para posteriormente determinar los costos unitarios de los productos terminados y por ende los precios de venta al definir los márgenes de utilidad deseados.

Al realizar un comparativo del Costo de Ventas contable con el Costo de lo Vendido fiscal (deducible), esta partida sería un punto de discrepancia arrojando contablemente un costo menor a la deducción efectuada, ya que la depreciación fiscal es solo bajo un mismo método y valor y por lo tanto, un beneficio fiscal superior al beneficio económico. ¿ESTO SERÍA UNA FALTA DE RAZON DE NEGOCIOS?

Aparentemente sí lo es; sin embargo, no perdamos de vista lo señalado en el cuarto párrafo del multicitado artículo 5-A del CFF, “. . ., salvo prueba en contrario, . . .”, frase sumamente importante y que debemos de tomarla con toda seriedad, ¿en qué sentido?, bueno y si aplicamos cabalmente la normatividad contable, las NIF C-4 y C-6 respecto a la vida útil de la PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, y los métodos de valuación y/o fórmulas de asignación del costo, creo que tendríamos perfectamente salvada la temida “FALTA DE RAZÓN DE NEGOCIO” y sus consecuencias fiscales.

Mucho que analizar, este es un mero ejemplo, muy sencillo, respecto a la gran importancia que tiene la correcta observación de la NORMATIVIDAD CONTABLE y su enorme utilidad, tanto para efectos financieros, para toma de decisiones y también, por supuesto, para efectos fiscales.

¿Hasta dónde tenemos responsabilidad nosotros como Contadores Públicos, DE ASESORAR CORRECTAMENTE A NUESTROS CLIENTES? Por ética, por moral, por principios, claro que tenemos una gran responsabilidad y así colaborar a combatir la terrible corrupción que nos afecta absolutamente a todos.

La RAZÓN DE NEGOCIOS es un concepto que en el escritorio se puede ver algo bueno para el combate a las planeaciones fiscales agresivas y que no tienen nada de sustento material u objetivo, solo busca beneficios fiscales indebidos. Sin embargo, existe temor y muy bien fundamentado, sobre las actuaciones y actitudes de las autoridades fiscal que vayan a usar esta figura para “golpear” contribuyentes a diestra y siniestra abusando de su investidura y de lo establecido en ley. Es muy conocida la práctica de ciertos funcionarios que utilizan disposiciones jurídicas a su favor, de manera mañosa, para corromper ciertos actos de autoridad o simplemente para hacer daño.

Mientras haya individuos que pretendan asesorar en defraudar al fisco, contribuyentes que se presten a este desorden y funcionarios de gobierno coludidos, el profesionalismo y la técnica tendrán una competencia desleal; pero tarde que temprano, las autoridades deberán atacar este fenómeno para así dedicarnos todos a hacer crecer nuestro país.

La técnica contable aplicada de manera correcta y eficiente, tiene sus efectos muy positivos, y seguro estoy que en los conflictos ante los tribunales contra las autoridades fiscales que utilicen la “FALTA DE RAZÓN DE NEGOCIOS” para rechazar deducciones tratando de liquidar créditos fiscales a cargo de contribuyentes cumplidos, su uso será un elemento muy importante a considerar por parte de los encargados de impartir justicia en la fundamentación de sus sentencias a favor de los contribuyentes. Espero sea de utilidad este pequeño artículo. A sus órdenes.



# La importancia de los libros sociales

Francisco Julian  
Boasano Ríos

Para las organizaciones el cumplir con todas las formalidades de las que son sujetas debe ser una tarea esencial en sus operaciones habituales ya que de no hacerlo podrían incurrir en algunas situaciones no deseadas que a la postre solo acarrearían problemáticas; si bien el llevar contabilidad es una de las más importantes y conocidas no es la única una de ellas ya que también existen disposiciones

normativas de llevar los denominados libros sociales en los que se consignan evidencias acerca del acontecer histórico de las empresas y el debido cumplimiento de sus responsabilidades societarias. Las sociedades mercantiles deben de instaurar, controlar y resguardar adecuadamente los siguientes libros sociales:

- Libro de actas de asamblea de accionistas.
- Libro de registro de accionistas.
- Libro de acciones para sociedades anónimas
- Libro de variación en el capital contable.
- Libro de sesiones del consejo de administración.

Aunque principalmente las disposiciones que establecen su obligatoriedad y características técnicas son el Código de Comercio y la Ley General de Sociedades Mercantiles existen de igual forma disposiciones de índole fiscal que hacen referencia a los mismos además de la importancia que revisten para acreditar el cumplimiento de obligaciones y de algunas otras situaciones y servir como medio de prueba ante terceros y las propias autoridades hacendarias.

## 1.- Código de comercio

Aunque los comerciantes tienen varias obligaciones como la establecida en el artículo 16 de mantener un sistema contable también surge de aquí la génesis de los libros sociales ya que a través de estos se va registrando la incidencia de ciertos aspectos considerados como importantes al interior de las organizaciones.

### 1.1 Libro de actas

El artículo 34 de este ordenamiento dispone que los comerciantes deberán llevar un libro mayor y, en el caso de las personas morales, el libro o los libros de actas; sin perjuicio de los requisitos especiales que establezcan las leyes y reglamentos fiscales para los registros y documentos que tengan relación con las obligaciones fiscales del comerciante.

Los comerciantes podrán optar por conservar el libro mayor y sus libros de actas en formato impreso, o en medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, siempre y cuando, en estos últimos medios se observe lo establecido en la norma oficial mexicana sobre digitalización y conservación de mensajes de datos que para tal efecto emita la Secretaría.

Tratándose de medios impresos, los libros deberán estar encuadernados, empastados y foliados. La encuadernación de estos libros podrá hacerse a posteriori, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio

Para muchos tal vez sea considerado como el único libro o el de mayor importancia, pues aquí quedan registrados todos los acuerdos establecidos en las asambleas celebradas, así como los acuerdos tomados por el consejo de administración (Art. 36, Código de Comercio). Aunado a que la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 194 establece que todas las actas provenientes de las asambleas generales ya sean ordinarias o extraordinarias, se asentarán en el libro referido y serán firmadas por el presidente, el secretario y los comisarios que concurran a la misma.

## 1.2 Libro de sesiones del consejo de administración

Por su parte el artículo 41 del mismo Código regula que tratándose del libro de actas que llevará cada sociedad, cuando se trate de juntas generales, se expresará: la fecha respectiva, los asistentes a ellas, los números de acciones que cada uno represente, el número de votos de que pueden hacer uso, los acuerdos que se tomen, los que se consignarán a la letra; y cuando las votaciones no sean económicas, los votos emitidos, cuidando además de consignar todo lo que conduzca al perfecto conocimiento de lo acordado. Cuando el acta se refiera a junta del consejo de administración, solo se expresará: la fecha, nombre de los asistentes y relación de los acuerdos aprobados. Estas actas serán autorizadas con las firmas de las personas a quienes los estatutos confieran esta facultad.

## 2.- Código Fiscal de la federación

### 2.1 Integración de la contabilidad

El código tributario es su artículo 28 establece que las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén o obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:

Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

## 2.2 actualización de la información de socios y accionistas

De igual forma a través de lo dispuesto por el numeral 27 del Código Fiscal de la federación, en su apartado "A" fracciones II y III del queda establecida la obligatoriedad que tienen los representantes legales de las organizaciones de dar a conocer a las autoridades hacendarias los datos que permitan identificar a los socios y accionistas de que forman parte de dichas personas morales por lo que deberán presentar un aviso en el RFC, a través del cual manifiesten el nombre y la clave en el RFC de los socios o accionistas, cada vez que se realice alguna modificación o incorporación respecto a estos aspectos que naturalmente debe de coincidir con la información contenida en el libro de socios y accionistas ya que de aquí pueden desprenderse algunas obligaciones y responsabilidades de no llevarse correctamente este registro y avisos a la autoridad fiscal.

Aunado a lo anterior la regla 2.4.19. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2020, dispone que las personas morales deberán presentar un aviso ante el Registro Federal de Contribuyentes informando el nombre y la clave en dicho registro de los socios o accionistas (es preferible contar con un documento oficial emitido por la propia autoridad fiscal en donde conste dicho registro asignado así como la clave de socio o accionista dentro de las obligaciones asignadas a dicho registro), cada vez que se realice una modificación o incorporación, conforme a la ficha de trámite 295/CFF "Aviso de actualización de socios o accionistas", contenida en el Anexo 1-A, dentro de los 30 días hábiles siguientes a aquel en que se realice el supuesto correspondiente ante la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente.

Importante aspecto debe precisarse en este punto ya que además de la presentación de dichos avisos ante las autoridades fiscales en los periodos establecidos para dichos efectos debe de haber concordancia entre lo que aparece en los registros del libro de socios y accionistas y en su caso de variaciones en el capital con los avisos presentados.

3.- Ley General de Sociedades mercantiles  
Son varios los artículos de esta ley los que hacen referencia a los libros sociales

Libro de socios y accionistas (73 LGSM)

La sociedad llevará un libro especial de los socios, en el cual se inscribirá el nombre y el domicilio de cada uno, con indicación de sus aportaciones, y la transmisión de las partes sociales. Esta no surtirá efectos respecto de terceros sino después de la inscripción.

Aunado a esto a partir de la reforma del 14 de junio de 2018 publicarse un aviso en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía conforme a lo dispuesto en el artículo 50 Bis del Código de Comercio y las disposiciones para su operación.

Para poder realizarlo es importante mencionar que se requiere contar con la firma electrónica avanzada vigente y es de igual manera importante el que haya una coincidencia entre lo registrado en el libro social con lo reportado a través de la plataforma de la Secretaría de Economía ya que esta información puede ser cotejada y utilizada a futuro no solo por los socios y accionistas de la empresa sino incluso por terceros con algún interés.

Libro de acciones (128 LGSM)

De carácter obligatorio para sociedades anónimas estas tendrán que llevar un registro de acciones que contendrá:

I.- El nombre, la nacionalidad y el domicilio del accionista, y la indicación de las acciones que le pertenezcan, expresándose los números, series, clases y demás particularidades;

II.- La indicación de las exhibiciones que se efectúen;

III.- Las transmisiones que se realicen en los términos que prescribe el artículo 129;

4.- Consecuencias de no llevar y mantener actualizados los libros sociales

No existe dentro del código de comercio o la ley General de Sociedades Mercantiles disposición expresa que indique alguna sanción derivada de la falta de registro en los libros, sin embargo, su adecuado control y registro dotará de mayor seguridad respecto del cumplimiento de obligaciones legales y servirá ante alguna contingencia como soporte de operaciones y decisiones tomadas.

En caso de no contar con los libros sociales o en su caso no presentarlos al inicio de las facultades de comprobación de la autoridad se podría ser sujeto a una multa por no llevar contabilidad de acuerdo con las disposiciones fiscales (Art. 83 Fracciones II y III CFF).

# Régimen fiscal de minería

Eliud Cerero Reyes



El contribuyente que realiza actividades de minería, por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación pagará los derechos correspondientes establecidos en la Ley Federal de derechos que se mencionan más adelante, en el caso de las concesiones o asignaciones mineras el pago se realizará previamente al uso, goce, explotación o aprovechamiento de bienes de dominio público de la Federación. Por el estudio, trámite y resolución de cada solicitud de concesión o asignación minera se pagarán derechos conforme a la tabla establecida en la LFD considerando el número de hectáreas que pretende amparar la solicitud. En el caso de estudio, trámite y resolución de solicitud de prórroga de concesión minera, se pagará por concepto de derechos el 50% de la cantidad que resulte de aplicar la tabla mencionada con anterioridad.

Los contribuyentes persona física o moral que son titulares de una concesión o que desarrollen trabajos relacionados con la exploración o explotación de sustancias o minerales sujetos a la aplicación de la ley Minera, están obligados a pagar los derechos sobre minería. El pago de estos derechos se realizarán de forma semestral, por cada hectárea o fracción concesionada o asignada acorde a las cuotas establecidas en la LFD.

Cuando la concesión o asignación cubra períodos inferiores a un semestre, el pago de derechos se hará considerando la parte proporcional que le corresponda en base a las mismas.

El pago de derechos sobre minería deberá pagarse en el mes de enero y julio de cada año.

#### Deducciones

##### Anticipadas de gastos de exploración

Los gastos pre operativos se amortizan en 10 años. Por tradición se permitía que las empresas dedicadas a la exploración de yacimientos de mineral realizaran la deducción de las erogaciones en períodos pre operativos que tuvieran que ver con la exploración para la localización de yacimientos mineros en el mismo ejercicio en que se efectuaran.

Con la reforma a la ley federal de derechos del año 2014, la referida deducción anticipada fue eliminada y los gastos pre operativos se pueden deducir solo mediante su amortización en 10 años.

Inmediatas de bienes nuevos de activo fijo  
El estímulo fiscal de la deducción inmediata aplicable a la industria minera fué eliminado, siendo que es una industria intensiva en capital, por lo que la eliminación de este beneficio tuvo un gran impacto para la misma.

Los cambios realizados en el año 2014 a la Ley Federal de Derechos crearon tres nuevos gravámenes que tienen que ver con el proceso de extracción de minerales siendo los siguientes: especial, adicional y extraordinario.

#### Especial

A este gravamen especial se le aplicará una tasa del 7.5% sobre la diferencia positiva que resulte de disminuir de los ingresos derivados de la enajenación o venta de la actividad extractiva, las deducciones permitidas en el art. 268. LFD., en este artículo nos refiere a las deducciones de la ley del impuesto sobre la renta.

Los ingresos a que se refiere el párrafo anterior se determinarán considerando los ingresos acumulables que tenga el concesionario o asignatario minero conforme a la ley del impuesto sobre la renta, con excepción de los siguientes:

a) Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno, así como los intereses moratorios.

b) El ajuste anual por inflación que resulte acumulable en los términos de la ley del impuesto sobre la renta.

c) Las cantidades recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$600,000.00, cuando no se cumpla con lo previsto por la ley del impuesto sobre la renta.

Para la determinación de la base gravable de este derecho, se podrán disminuir las deducciones autorizadas conforme a la LISR, con excepción de las siguientes:

a) *las inversiones, salvo las realizadas para la prospección y exploración minera o las que las sustituyan.*

b) *los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno, e intereses moratorios.*

c) el ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos de la ley del impuesto sobre la renta.

d) las contribuciones y aprovechamientos pagados por dicha actividad.

El contribuyente podrá acreditar contra el derecho determinado el derecho pagado semestralmente por cada hectárea o

fracción concesionada o asignada.

El derecho al que nos referimos se calculará considerando la totalidad de las concesiones o asignaciones mineras de las que sea titular el contribuyente.

Este derecho se pagará en forma anual mediante declaración que será presentada en marzo del año siguiente a aquel a que corresponda el pago.

Amortización de pérdidas

Si vemos la mecánica para calcular la base de este derecho, únicamente se tendrá que pagar el gravamen en caso de determinar una utilidad en los términos señalados anteriormente, no se contempla que proceda cuando se genere una pérdida.

Estímulo para mineras con ingresos hasta 50 millones de pesos

Mediante la ley de ingresos del año 2014 se establece la posibilidad para concesiones y asignaciones mineras que tengan ingresos brutos de hasta 50 millones de pesos por venta o enajenación de minerales y sustancias contempladas por la ley minera, de que acrediten el derecho especial sobre minería contra el impuesto sobre la renta.

Derecho adicional

Este derecho es para concesiones no productivas, que no lleven a cabo obras y trabajos de exploración o explotación minera, durante dos años continuos, dentro de los primeros once años de vigencia, pagarán semestralmente el derecho adicional en un 50% sobre la cuota más alta establecida en el artículo 263 de la ley federal de derechos, por hectárea concesionada, y en un 100% si esta falta de productividad es a partir del doceavo año o posteriores de vigencia. En ambos casos, los plazos serán contados a partir de la asignación del título. Se pagará de manera semestral en los meses de enero y julio de cada año.

El pago de este derecho se pagará hasta en tanto no se acredite a la autoridad la ejecución de obras o trabajos durante dos años continuos.

Como puede observarse se obliga al titular de concesiones a pagar un derecho adicional sin que se dé o produzca el hecho que debe generarlo y que justifique el pago del mismo como lo es la exploración o explotación, el uso, aprovechamiento, extracción de minerales que generen un beneficio al concesionario o asignatario.

Así mismo este derecho adicional se tendrá que pagar con independencia de los demás derechos procedentes conforme a la ley federal de derechos.

#### Derecho extraordinario

Este derecho extraordinario del 0.5% establecido para concesiones y asignaciones mineras sobre los ingresos obtenidos por la enajenación de oro, plata y platino. En forma injustificada en este derecho no se permite realizar deducción alguna para la determinación de la base.

Se pagará de forma anual mediante una declaración que será presentada a más tardar el último día hábil del mes de marzo del año siguiente al que corresponda el pago y se enterará con independencia de los otros derechos previstos en la LFD.

Se impone la obligación a los contribuyentes de llevar la contabilidad por separado para identificar los ingresos derivados de la enajenación de oro, plata y platino.

Distribución de los ingresos recaudados

Los ingresos recaudados por los derechos mineros deben ser destinados para el mejorar el desarrollo social, ambiental y urbano de las comunidades mineras afectadas con las actividades de exploración y explotación de sustancias minerales por lo que dichos ingresos se integran al Fondo para el Desarrollo Regional Sustentable de estados y municipios mineros.

El % de distribución de dichos ingresos es del 20% para la federación y del 80% para dicho fondo, este último porcentaje se distribuye un 62.5% para los municipios y demarcaciones de la Ciudad de México y 37.5 para la entidad federativa en la que haya tenido lugar explotación y obtención de sustancias minerales.



# Restricción temporal de los certificados de sello digital

Juan Arturo

Rivera Figueroa

Previo a dejar sin efectos tus Certificados,  
la Autoridad Hacendaria lo debe restringir temporalmente.

Porque es tan importante hablar del tema de los Certificados de Sello Digital ( CSD ) en tiempos de Covid-19?

Los Empresarios por cuestiones ajenas a su conducta, han padecido una disminución en sus actividades y en muchos de los casos un paro obligatorio por no desempeñar una Actividad Esencial, resultando como consecuencia, que su Patrimonio se vea disminuido al no generar Ingresos por ventas de bienes o servicios y en el peor de los escenarios, tengan que cerrar sus empresas y establecimientos. Luego entonces, para evitar encontrarse en la misma situación por conductas imputables a su comportamiento, se hace necesario que el contribuyente conozca las causales en las que puede incurrir y que por ese hecho la Autoridad Hacendaria le puede restringir y en su momento dejar sin efectos los CSD.

Antes de entrar en materia, debemos recordar que el CSD es un Documento Electrónico emitido por el Servicio de Administración Tributaria ( SAT ) que se utiliza específicamente para generar los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet ( CFDI ), Garantizando la Vinculación entre la identidad del contribuyente y su Certificado.

Aun a pesar que la iniciativa que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones a las Leyes Tributarias, entre ellas el Código Fiscal Federal para el ejercicio de 2020, propuesta por el Ejecutivo Federal el 08 de Septiembre de 2019, no contemplaba el Artículo 17-H Bis del propio Código, fue durante el Proceso Legislativo que la Cámara de Diputados al aprobar el Dictamen que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y el Código Fiscal de la Federación publicada en la Gaceta Parlamentaria de fecha 17 de Octubre de 2019, Numero 5389-IV, adicionó el artículo 17-H Bis del Código Citado.

Precedente a la entrada en vigor de la Reforma Fiscal para 2020, el Servicio de Administración Tributaria ( SAT ) como una medida punitiva, tenía la facultad de cancelar o dejar sin efectos los Certificados de Sello Digital ( CSD ) del Contribuyente, si éste último se situaba en las causales de la fracción X del artículo 17-H del Código Tributario, sin otorgar el debido Derecho de Audiencia para tener la posibilidad de subsanar o aclarar las irregularidades detectadas por la autoridad, ocasionando como consecuencia que la actividad del pagador

T

de impuestos se frenara al no poder emitir los CFDI a sus clientes y obtener recursos para hacer frente a sus obligaciones con sus proveedores, empleados, Impuestos, etc.

Por tal, los miembros de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados ( LXIV Legislatura del Honorable Congreso de la Unión ), estimaron que: “ *Tratándose de Certificados de Sello Digital para la expedición de Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, es necesario evitar que su cancelación ponga en riesgo la existencia de las empresas, ya que implica detener su actividad con sus clientes, máxime que conforme a la propuesta, el plazo para hacer aclaraciones se puede extender hasta más de 45 días hábiles* “.

“ *... se estima necesario que, sin demérito de que la autoridad pueda revisar la situación del contribuyente, cuando identifique alguna de las causales de cancelación, ... la autoridad tenga la obligación de restablecer su uso sin mayor trámite a más tardar el día siguiente, con el cual podrá operar el contribuyente durante el desahogo del procedimiento, hasta en tanto la autoridad emita la resolución correspondiente* “.

Por lo anterior, se reformó el artículo 17-H en su fracción X y se adicionó el artículo 17-H Bis, ambos del Código Federal Tributario, siendo la Fracción X del artículo primeramente nombrado, quien establece la condición de restringir el certificado antes de dejarlo sin efecto:

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

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.

Con la anterior reforma, queda claro que la autoridad antes de proceder a cancelar o suspender en definitiva el CSD, tiene el Imperativo Legal que una vez que lo haya restringido, deberá restablecerlo o activarlo de nueva cuenta al día siguiente a aquel en el que él afectado presente la solicitud de aclaración.

Ahora bien y entrando en materia, la Adición al Código Fiscal de la Federación ( CFF ) del artículo 17-H Bis, establece la restricción temporal en su primer párrafo: 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:

No pasa desapercibido que dicha disposición establece que las autoridades fiscales “ ... Podrán Restringir temporalmente .....” los Certificados, sin embargo, y en atención a lo establecido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ( Prodecon ) en su Criterio Sustantivo 12/2020/CTN/CS-SASEN ( Aprobado en su tercer sesión Ordinaria del 26 de Marzo de 2020 ), el artículo transcrito, otorga a la Autoridad Fiscal una Facultad Reglada ( y no una discrecional ) para iniciar el Procedimiento de Restricción temporal, lo que implica que previo a dejar sin efectos el citado certificado, deberá agotar el Procedimiento de Restricción Temporal, analizando la aclaración que presente el contribuyente para así garantizarle los principios de Legalidad y Seguridad Jurídica que todo Gobernado tiene derecho. De las cuatro fracciones que contenían las causales de cancelación que establecía la fracción X del numeral 17-H del CFF, con la adición de su similar 17-H Bis del propio ordenamiento, se aumentan seis mas, resultado en total, diez fracciones que contienen los supuestos de restricción temporal, ( recordemos que la fracción I, II, III y IX del artículo adicionado, ya existían anteriormente, sufriendo modificaciones algunas de ellas en el nuevo texto de Código )

Sin embargo, al observar la fracción IX, ésta nos remite a los artículos 79, 81 y 83 ( Infracciones relacionadas con el RFC; infracciones relacionadas con la obligación de pago de contribuciones así como la presentación de declaraciones, avisos y otros; e Infracciones relacionadas con la Obligación de Llevar Contabilidad respectivamente ) las cuales en su conjunto establecen 63 supuestos de infracción por los cuales nos pueden restringir los CSD previo a dejarlo sin efecto en definitiva. Por su importancia y trascendencia se hace necesario recomendar a los lectores el estudio o conocimiento de dichas fracciones para prevenir el incurrir en alguna de ellas.

A continuación mencionaremos de manera general las diez fracciones que contiene el multicitado artículo 17-H Bis adicionado en el Código Federal Tributario para este 2020:

Se restringirá Temporalmente el CSD cuando las Autoridades Fiscales:

I.- Detecten la omisión en la presentación de la Declaración Anual, un mes posterior a la fecha de obligación para su presentación, de igual forma, detecten que no se han presentado dos o más Declaraciones Provisionales o definitivas, consecutivas o no.

II.- No localicen al Contribuyente o éste desaparezca durante el Procedimiento Administrativo de Ejecución ( PAE ).

III.- En el ejercicio de facultades detecte que el contribuyente no está localizado, desaparezca o desocupe el domicilio sin presentar aviso de cambio, se ignore su domicilio o haya emitido comprobantes para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

IV.- Detecte que el contribuyente emisor del Comprobante Fiscal es una Empresa que Factura Operaciones Simuladas ( EFOS ) y se encuentra en la lista definitiva del artículo 69-B del Código Fiscal.

V.- Detecte que el contribuyente es una Empresa que Deducen Operaciones Simuladas ( EDOS ) dando efectos a los comprobantes fiscales y no acreditó la efectiva adquisición de bienes o recepción de servicios, ni corrigió su situación fiscal dentro del plazo de 30 días posteriores a la publicación en el listado definitivo del artículo 69-B del Código Fiscal.

VI.- Derivado de una verificación, detecte que el domicilio no cumple con los supuestos del artículo 10 del propio código.

VII.- Detecte diferencias entre los ingresos y las retenciones declaradas, contra los importes detectados en los CFDI emitidos y otras bases de datos del SAT.

VIII.- Detecten que los medios de contacto del Buzón Tributario, no son correctos o auténticos.

IX.- Detecten la comisión de una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 del CFF.

X.- Detecten que el contribuyente se encuentra en el listado definitivo de transmisión indebida de pérdidas del Artículo 69-BIS del CFF

Ahora bien, si el Contribuyente se sitúa en alguna de las fracciones anteriores, las Autoridades Fiscales emitirán un oficio en el que se informará la restricción temporal de su CSD para la expedición de sus comprobantes fiscales y la causa que lo motivó, a través del Buzón Tributario. De ahí la importancia que se encuentre activado su Buzón Tributario, toda vez que será el medio por el cual se le notificará esa restricción, caso contrario, se realizará por Estrados.

De tal suerte que al recibir dicha notificación, el contribuyente podrá presentar la Solicitud de aclaración ( Regla 2.2.15 RMF ) conforme a la ficha de trámite 296/CFF “Aclaración para subsanar las irregularidades detectadas o desvirtuar la causa que motivó que se le haya restringido temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición del CFDI en términos del artículo 17-H Bis del CFF”, contenida en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea

Fiscal para 2020, teniendo la obligación la autoridad hacendaria de reactivarla al día siguiente de su presentación y debiendo emitir la resolución en un plazo máximo de diez días hábil a partir del día siguiente a aquel en que se presente la solicitud.

El SAT podrá requerir información adicional en un plazo máximo de 5 días, a partir de la solicitud de aclaración, otorgando al contribuyente 5 días para solventarlo a partir de la notificación del requerimiento, permitiendo el contribuyente solicitar por única ocasión prórroga de 5 días más para contestar dicho requerimiento. La prórroga solicitada se entenderá otorgada sin necesidad de que exista pronunciamiento por parte de la autoridad y se comenzará a computar a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo del requerimiento.

El plazo de diez días para resolver la solicitud de aclaración comenzará a computarse a partir del día siguiente a aquél en que concluya el plazo para aportar los datos, información o documentación requeridos o, en su caso, el de la prórroga o desahogo de diligencias.

La autoridad podrá realizar alguna Diligencia para estar en aptitud de resolver la solicitud de aclaración respectiva, debiendo informar tal circunstancia al contribuyente, mediante oficio que se notificará por medio del buzón tributario, dentro de los cinco días siguientes a aquél en que éste haya presentado la solicitud de aclaración o haya atendido el requerimiento.

Cuando derivado de la valoración de los datos, información o documentación presentada por el contribuyente a través de la solicitud de aclaración y, en su caso, atención al requerimiento, se determine que subsanó la irregularidad detectada o desvirtuó la causa que motivó la restricción temporal del CSD para la expedición de CFDI, el contribuyente podrá continuar con el uso del mismo; en caso contrario, se dejará sin efectos el CSD. En ambos casos, la autoridad emitirá la resolución respectiva.

Se insiste en que el contribuyente debe conocer además de los ya relacionados, cuáles son los supuestos en los que podría incurrir y hacerse acreedor a la Restricción Temporal de los CSD previo a dejarlos si efectos, citados en los numerales 79, 81 y 83 del Código tributario Federal.

Por todo lo anteriormente expuesto, es de suma importancia que el Contribuyente conozca los supuestos de restricción temporal que al final se puede traducir en la cancelación de los CSD, poniendo en riesgo la continuidad y existencia de su empresa.

Comentario aparte merece lo establecido en el último párrafo de la regla 2.2.1 de la Resolución miscelánea Fiscal para 2020, en el sentido del Valor

Probatorio de la contraseña, la cual de igual forma que los Certificados de Sello Digital, se podrán Restringir temporalmente, sin embargo, ésta ( contraseña ) quedara restringida, hasta que el contribuyente aclare o desvirtúe alguno de los supuestos enumerados en el artículo 17-H Bis del Código Tributario Federal.

Así las cosas, por una parte y tratándose de la restricción de los CSD, éstos podrán seguirse utilizando dentro de los diez días siguientes a partir de la presentación del aviso de Solicitud de aclaración, sin embargo, no sucede lo mismo en cuanto a la utilización de la contraseña se refiere, toda vez que es muy claro el contenido de la ultima parte del párrafo final de la regla en cuestión al mencionar; “... podrá restringir temporalmente la Contraseña, hasta que el contribuyente aclare o desvirtúe dicho supuesto, de lo contrario se podrá bloquear el certificado.”; es decir, la contraseña quedará restringida y “ sin la posibilidad “ de ser utilizada, hasta la conclusión del procedimiento establecido en el numeral 17-H Bis del multicitado Código.

Para tranquilidad del lector, de nueva cuenta la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a través de su titular en funciones Mtro. Luis Alberto Placencia Alarcón, solicitó al Servicio de Administración Tributaria definiera que criterio de aplicabilidad tendía en cuanto a lo establecido por el último párrafo de la regla 2.2.1, a lo que el Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, determinó que la función de la contraseña se restablecerá al día siguiente a aquel en que el contribuyente presente la solicitud de aclaración, en términos de la ficha de tramite 296/CFF, es decir, mismo procedimiento que se sigue al presentar el aviso de solicitud de aclaración para efectos de la restricción de los CSD.

Recordemos que a través del Órgano de Difusión Federal de fecha 29 de Abril del presente, se Publicó el ACUERDO por el que se delegan diversas facultades a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, otorgándole facultades a los administradores y subadministradores desconcentrados de recaudación; administradores desconcentrados de Auditoría Fiscal; administradores desconcentrados de Auditoría de Comercio Exterior; entre otros, de restringir temporalmente el uso del certificado de sello digital, así como el uso del certificado de firma electrónica avanzada o uso de cualquier otro mecanismo opcional que utilice el contribuyente para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet ( contraseña ), de tal suerte que se amplían las Facultades y Servidores Públicos para obligar al contribuyente a que actúe de acuerdo a la norma fiscal vigente.

Por tal, se reitera de nueva cuenta la importancia de conocer cada una de las causales que enumera la fracción X del artículo 17-H Bis de nuestro Código Tributario Federal.

Quedo de ustedes para cualquier aclaración o comentario que consideren pertinente.



# **La Nueva Normalidad y la Felicidad**

Karla Karina García  
Barreda

Me encantaría iniciar con algunas interrogantes, solo que primero te comparto algunas ideas de neurociencia y vida, para aplicar en tiempos de la famosa denominada nueva normalidad, que con el paso del tiempo, siento que apoyan al desarrollo de nuestra profesión y sobre todo un avance en nuestra vida para llegar a alguno de esos objetivos que tiene este maravilloso viaje. Es un gusto coincidir, aprendiendo, en este caminar paso a paso para ser felices.

“La felicidad es la finalidad última de la existencia humana.” Aristóteles  
Como lo dicen los expertos y estudiosos de estos temas, la felicidad es una vida lograda, por mencionarlo como una generalidad, creo que estamos lejos de definirla, simplemente se vive, ya en ti estará la revelación de esa parte específica que llevas dentro, ese gran propósito que te mueve cada día con un sentido de vida único y personal. Reflexionemos en la frase de Dalai Lama: El propósito de nuestras vidas es ser felices.

¿Y Tú, si sabes qué es lo que quieres que pase en tu vida?  
¿Estás viviendo lo que realmente quieres?  
¿Eres feliz?

En esta actualidad donde la famosa pandemia de covid y todo lo que nos ha generado hasta la hoy nueva normalidad, es una gran experiencia para algunas generaciones que jamás pensamos vivir algo así, que en épocas pasadas la vivieron, lo sabemos por la historia y lecturas, estar y desarrollarnos en plena vivencia como hoy nos toca, nos mueve y genera una revolución del pensamiento, emociones y acciones en nuestros días. Sabemos que en ocasiones se nos complican los cambios, vamos aprovechando para aprender y mejorar con estas experiencias. Como dijo Aristóteles: Seamos con nuestras vidas como arqueros que tienen un blanco.

Notas como cada día se requiere sacar a ese líder estratégico como buen arquero que llevamos dentro para entender tanta volatilidad, tanta información que cambia segundo a segundo, tendencias, lugares, salud, economía, negocios que están fluctuando en cuestión de horas. Llegan momentos de incertidumbre, se complica predecir las situaciones y su impacto en nosotros. Cómo negar que en algunas ocasiones la realidad supera la ficción. Por lo tanto la complejidad se hace presente por el simple hecho de estar interconectados, que un mínimo detalle influye en el resultado de la vida. Con esto quiero llevarte a recordar que uno de los grandes, mejores y maravillosos antídotos para tomar lo vivido como experiencia constructiva que nos lleve a vivir lo que realmente queremos, es el llamado AMOR, es querer desde dentro de ti para ti, con autoconocimiento, comprensión y aceptación para sanar tu imagen, identificar quién crees realmente ser en congruencia con la persona que muestras al exterior. Vamos a definir como buenos arqueros esos blancos para apuntar con las mejores flechas.

El amor propio y la felicidad están tan enlazados, solo tienes que recordar algunos de esos momentos en que te sientes tan feliz y reconocer ese amor en ti y para ti del que te hablo.

Una persona con tranquilidad y en paz, cuenta con cierto equilibrio interior, disfruta de las cosas pequeñas de la vida, normalmente tendrá un nivel de amor propio adecuado para generar suficiente seguridad y confianza. Expresa emociones, como seres emocionales que somos vivimos de dar significado a las situaciones con sensaciones y sentimientos, ten la seguridad que se crean en ti y tú más que nadie tienes la decisión en ello, busca el optimismo y la ilusión cada día.

“La Felicidad se alcanza cuando lo que uno piensa, lo que uno dice y lo que uno hace están en armonía”. Gandhi

Lo más fascinante que tenemos a nuestra disposición, como herramienta indispensable, es PENSAR con esa interacción al sentir (emociones), nos conduce a expresar y actuar, es lo que nos genera los resultados en nuestro vivir.

La interpretación de la realidad que se vive marca la pauta para una vida lograda y por lo tanto la felicidad, es decir, la felicidad no es lo que nos pasa, sino como se interpreta eso que nos pasa.

Para esta interpretación es básico considerar tres factores:

Sistemas de creencias. Date cuenta como se tienen ciertas ideas de lo que quieres y deberías, como por ejemplo: cuánto deberías ganar, qué tipo de clientes son los ideales, qué tipo de pareja o familia debes tener; y así, un mundo de ideas marcadas por ciertas creencias. Esto nos lleva a poner nuestro cerebro en modo alerta o relajado (es aquí donde la interacción mente cuerpo).

Estado de Ánimo. Es el humor agradable o desagradable que acompaña una idea o situación. El estado de ánimo altera el estado de la realidad, que además es algo que puedes manejar con elecciones y decisiones. En cuántas ocasiones la misma situación que un día agrada otro día irrita.

Sistema reticular activador ascendente (parte de la mente). Está en una zona del cerebro en el tallo encefálico, nos ayuda a mantenernos alerta y filtrar. Cuando queremos algo con fuerza, la mente se encarga de presentarse eso que buscas. Recuerda cuando te gustó aquel auto, su color, el modelo, y todos sus detalles, poco tiempo después lo encuentras en todas partes, en un semáforo, una revista, un anuncio publicitario, la cochera de un amigo o familiar, etc. El cerebro es el mejor aliado para llegar a él. Así algunas situaciones o momentos vividos.

Date cuenta que estos factores mencionados son moldeables, tenemos la capacidad de modificarlos para re direccionar por medio de reeducar el pensamiento y desarrollar las inteligencias que están en cada uno de nosotros, en específico la inteligencia emocional para vivir lo que realmente queremos en son de ser personas felices aun cuando la vida nos presenta situaciones menos fáciles.

Esto me recuerda aquel pájaro que se detienen un rato en la rama muy débil de un árbol, sintiendo como sede con su peso y sin embargo canta sabiendo que tiene alas.

Cada día la estadística mundial marca que la enfermedad de este siglo es la depresión y ansiedad. Y la ansiedad es a la mente lo que la fiebre es al cuerpo.

Sabes que en la actualidad la neurociencia ha demostrado que el pensamiento al interactuar con el cuerpo somatiza un sinnúmero de enfermedades físicas, considerando su origen en el tan mencionado estrés. El estrés es la producción en exceso de cortisol, una hormona que se segrega para hacer algunas funciones vitales en nuestro cuerpo y en exceso nos mantiene en estados alterados, su origen está en nuestro pensamiento, con efectos físicos muy marcados como caída del cabello, sobrepeso, temblor en un párpado, contracturas musculares, problemas intestinales, distorsión del sueño y muchas más. Algunos mecanismos que se utilizan cuando se siente que nos invade el cortisol son: Piensa positivo, autodominio de la voz interior, alejarte de gente toxica, utiliza lo mejor de los recuerdos de tu memoria, haz algunos ejercicios físico, estiramientos y respiraciones, consume omegas. En pocas palabras incrementa tu amor propio, pensar con una actitud positiva y mantener estados de equilibrio son tareas sencillas cuando quieres y te quieres. Por favor Evitar Autocrítica. Recuerda que la verdadera felicidad consiste en aceptar el derecho al error.

Te menciono que su origen parte del pensamiento, observa cualquier situación que estás viviendo alejándote del bienestar y equilibrio, como cuando llegan preocupaciones por detalles que aun no conoces. Gran porcentaje de los pensamientos negativos que alteran todo tu sistema, que en ocasiones hasta presupones, están lejos de la realidad, es aquí donde iniciamos por darnos cuenta de lo que percibimos en nuestro entorno, conocer los factores ya mencionados y utilizarlos a nuestro favor.

En el campo profesional con una sobre saturación de información y conocimiento, donde el despliegue de capacidades y habilidades están presentes para ofrecer los mejores productos y servicios a nuestros clientes, nos encontramos en una constante búsqueda de la perfección y el control que nos conduce por el camino de un estado alerta en todo momento, estar buscando ser los mejores, esa eterna insatisfacción, pensamos que todo es digno de ser mejorado, y la constante es esa alerta. Te invito a trabajar la Voluntad, recuerda que una persona con voluntad logra más que con conocimiento, es decir, controla los impulsos gobernándote.

Nos estamos generando la enfermedad del tiempo denominada cronopatía, esa obsesión por aprovechar el tiempo. ¡Cuidado! "El arte del descanso es una parte del arte de trabajar" John Steinbec.

Es tiempo de tener muy claro que para la mente, es lo mismo estar pensando una situación que estarla viviendo. Tiene esa característica, no hace distinción entre la realidad y fantasía. Apoya con reeducar los pensamientos que son interactivos con las emociones. Sé que lo sabes, solo te invito a que te des cuenta que sabes que lo sabes y lo utilices como una flecha óptima para dar al blanco. Anímate a manejar tu atención con frecuencia. Te das cuenta que cada día tenemos más estímulos que nos rodean y la capacidad de controlar nuestra atención nos ayudará a vivir menos dispersos en esta sociedad y sobre todo con un grane enfoque.



**Reflexiones  
Jurídicas sobre las  
Visitas Domiciliarias  
en tiempos de  
Pandemia**

Rafael Neftalí  
Angeles Delgado

“En los males se conoce a los amigos leales, que en los bienes muchos amigos tienes”

“En prisión y enfermedad, se conoce la amistad”

Son refranes populares que ponen de manifiesto que en situaciones adversas, cuando más se necesita de la solidaridad y apoyo mutuo, se evidencia el verdadero carácter de las personas.

Los resultados de las políticas públicas en materia de salud y una sociedad que en su mayoría carece de un locus de control interno, han llevado a nuestro país a resultados catastróficos en cuanto a la pandemia de COVID-19 provocada por el virus SARS-COV-2. Resultados, que según las cifras publicadas por la Organización Mundial de la Salud al cierre de esta edición en Agosto de 2020, nos colocan a nivel mundial dentro de los 7 países con más contagios al rebasar el medio millón de casos registrados; el tercero en letalidad con un porcentaje de 11.9% tan solo por debajo de Italia y Reino Unido; y el tercer país con mayor número de muertes por esta enfermedad, rebasando los 55,000 casos y tan solo por debajo de Estados Unidos y Brasil, quienes tienen un menor índice de letalidad.

En el plano económico y tributario, a diferencia de otros países que implementaron desde las primeras semanas de la pandemia planes de rescate económico consistentes en apoyos directos, créditos con tasas preferenciales y de fácil acceso, así como disminuciones o exenciones de impuestos, en nuestro país los apoyos han sido casi nulos. En materia laboral el gobierno se ha negado a declarar una contingencia que reconozca el estado de excepción en el que nos encontramos y permita aliviar un tanto los pasivos laborales a las empresas en crisis como lo contemplan los artículos 427 Fracción VII y 429 Fracción IV, por el contrario, preparan iniciativas para imponer más obligaciones patronales derivadas del teletrabajo; además no solo se ha negado aplicar esa medida general, sino que de facto se ha negado a los patrones el acceso a una suspensión colectiva de las relaciones de trabajo a la que podrían acceder con motivo del caso fortuito o fuerza mayor, la incosteabilidad de la explotación o la falta de fondos y la imposibilidad de obtenerlos, todos estos casos contemplados en nuestro sistema jurídico, concretamente en los artículos 427 Fracciones I, IV y V y 429 fracciones I y II de la Ley Federal de Trabajo, pero que sin embargo requieren de la intervención de las autoridades en materia laboral, las cuales hasta hace un par de semanas mantenían sus oficinas cerradas y con servicios muy limitados.

Gran contradicción, una gran parte de los servicios públicos que debe prestar el Estado se han detenido, pero se pretende que los empresarios sigan cubriendo sueldos completos y pagando sus contribuciones “para poder hacer frente al gasto público”. Los ajustes al presupuesto no afectarán en lo más mínimo a los mega proyectos pero sí es posible disminuir un 75% del presupuesto de la PRODECON al grado tal que ponga en riesgo la operación de 16 de sus delegaciones estatales.

Si bien el régimen de plataformas digitales no fue creado durante la pandemia, su entrada en vigor a partir del 1 de Junio, se da en una etapa en la que el comercio electrónico ha tenido el mayor crecimiento en la historia, el análisis de sus efectos en la economía los reservamos para otra ocasión.

Haciendo a un lado este nuevo régimen de las plataformas digitales, en materia tributaria es un hecho notorio que las autoridades fiscales aún en estos tiempos de pandemia han sido implacables con los contribuyentes, y es en este punto donde quiero concentrar la atención.

Más allá de la falta de sensibilidad que tiene el gobierno para ir a revisar a un contribuyente azotado económicamente, que está luchando por adaptarse al nuevo mercado, preocupado por mantener los empleos y agobiado por una marejada de reglas que hay que cumplir para poder seguir operando sin poner en riesgo la salud y la vida de colaboradores y clientes, y más aún arriesgando su propia vida, me gustaría abordar el aspecto jurídico de tal decisión.

Desde este plano legal surgen varias interrogantes, algunas de las cuáles planteo a continuación:

¿Qué pasa si un contribuyente no es localizado en su domicilio porque la empresa está cerrada a causa de la pandemia?

¿Está obligado a recibir a las autoridades fiscales en su domicilio fiscal aunque esto ponga en riesgo su salud?

¿Es legal que la autoridad suspenda el plazo de la revisión sin notificarme dicha decisión?

¿Adolece de algún vicio la suspensión de los plazos de una revisión, aduciendo a una causa de fuerza mayor o caso fortuito que le impide continuar con la revisión, siendo un hecho notorio que al mismo tiempo la misma autoridad fiscalizadora está iniciando nuevas visitas?

Todas estas interrogantes invitan a la reflexión y al debate, pero sobre todo despiertan la inquietud de que en todos estos supuestos se percibe una molestia en el contribuyente, una afectación que habrá que analizar si incluye la de su esfera jurídica, y se puede demostrar que tal afectación proviene de un acto de autoridad que realiza un indebida motivación, violenta preceptos jurídicos, aplica preceptos de forma equívoca o deja de aplicar los correctos, y sobre todo si vulnera derechos humanos, pues en estos casos, utilizando la estructura correcta se podrán desarrollar agravios para ser planteados en los diversos medios de defensa.

Aún es temprano para contar con precedentes que nos revelen el criterio que los tribunales habrán de adoptar cuando los contribuyentes esgriman argumentos específicamente relacionados con la situación especial que estamos viviendo a causa de la pandemia, estaremos atentos para comentar el desarrollo de esta nueva vertiente en la defensa del contribuyente.



Gabriel Muñoz López  
Consultor Fiscal y conferencista

CPC por el IMCP en julio 2005, Máster en impuestos por la Universidad de Guadalajara en 2002, ex presidente comisión de cursos en 2011 y miembro de la comisión de apoyo al ejercicio independiente desde 2007 ambos del Colegio de contadores públicos de Guadalajara, Jalisco, A.C., experiencia de mas de 25 años como contador público, 20 años como fiscalista y 8 años en firmas de consultoría en Guadalajara, socio de Anafinet, A.C. y titular del espacio virtual: "Estoicismo fiscal", catedrático de la materia de impuestos a nivel posgrado en la UNIVA, expositor de temas fiscales a nivel nacional, escritor en Capfiscal la revista con los artículos sindemia fiscal y el momento perfecto del tributo, video conferencista, capacitador del software administrativo contable de Contpaq I y Excel para contadores, fundador del grupo en Facebook "#Reto1libroporsemana" que busca fomentar la cultura de la lectura en México.



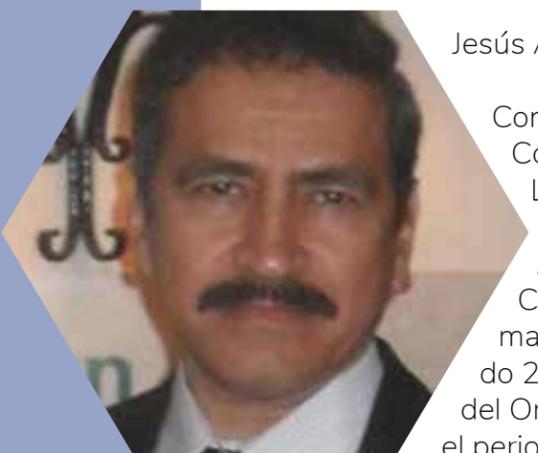
Juan José Salazar Pérez  
CONTADOR PÚBLICO

Socio de la firma Salazar y Pérez; Contadores Públicos Consultores, S.C. (2016 a la fecha).  
Asesor Fiscal en la firma Pricewaterhouse Coopers (PwC) (2014 – 2016)  
Columnista y articulista para diversos medios; Periódico "El Zapopano", Revista Opciones Legales Fiscales, Revista Diagnóstico FACIL Empresarial. División de Contaduría del Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas de la Universidad de Guadalajara y Arena Pública.  
Conferencista de diversos temas relacionados a la Contaduría Pública  
Analista fiscal en el noticiero de radio "El Zapopano al aire" (Hasta 2016)  
Miembro del Consejo de administración de diversas empresas.  
Socio de Anafinet, A.C. –



Juan Alberto Renteria Almada  
Contador Público

Licenciado en Derecho  
Gerente de la Firma Barrera García Luna y Asociados, S.C.  
Socios de la Asociación Nacional de Fiscalista.net  
Socio de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos en redes Sociales, A.C.  
Ex Síndico del Contribuyente por la Anafinet ante la entoces ALSA de Hermosillo  
Colaborador en las revistas actualizandome.com y CapFiscal la Revista



Jesús Adalberto Casteleiro Caballero E y MI.

Contador Público Certificado por la Asociación Mexicana de Contadores Públicos, Colegio Regional del Sur, A.C.,  
Licenciado en Derecho, Ha sido expositor de diversos cursos, diplomados y conferencias en instituciones y universidades de reconocido prestigio.  
Articulista de la Revista y del Boletín de la ANAFINET.  
Catedrático de la materia de impuestos en licenciatura y maestría , Reconocido como maestro distinguido por el Programa de Estímulos al Desempeño Docente en el período 2004-2005, Asesor Fiscal y posteriormente Subdirector de Planeación y Finanzas del Organismo Operador de Agua Potable y Saneamiento de Cajeme, (OOMAPASC) por el periodo de febrero de 1992 a octubre de 2000.  
Actualmente es Director General del grupo de Contadores y Abogados asesores de empresas Casteleiro Caballero y Asociad



José Luis Leal Martínez  
Contador Público Certificado

Miembro de la Comisión Fiscal ANAFINET  
Contador Público Certificado y Maestro en Impuestos y Estudios Fiscales de la UANL  
Maestro en el área fiscal en FACPYA – UANL  
Expositor a nivel nacional e internacional en el área fiscal y contable  
Socio de la Firma LEAL MARTINEZ Y COMPAÑÍA, S.C. y Grupo COIN Capacitación, miembros de Grupo CO=IN  
Socio del IMCP, ANAFINET, CNCPMX, AMCPRS  
Miembro de la Comisión Fiscal de ANAFINET  
Vicepresidente nacional de ANAFINET



Francisco Julian Boasono Rios

Licenciado en Contaduría por la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo  
 Licenciado en Fiscal por instituto de Estudios Superiores Plata  
 Maestro en derecho Fiscal por Centro de Posgrados Santander  
 Maestro en auditoría por la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo  
 Certificación general por el IMCP  
 Socio del Colegio de contadores Públicos de Hidalgo  
 Socio de la Asociación Nacional de Fiscalistas  
 Exsíndico en Hidalgo por la asociación Nacional de Fiscalistas  
 Integrante de la comisión Fiscal Región Centro IMCP  
 Catedrático en el área de impuestos y auditoría en la UAEH



Juan Carlos Gómez Sánchez

- Socio Director de Especialistas Tributarios Gómez y Asociados SC (Desde 2012), firma dedicada a la asesoría fiscal y administrativa a entidades público y privadas.
- Contador Público Registrado ante la Administración de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF)
- Miembro desde 2007 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos AC
- Certificado por parte del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) desde septiembre 2011. Manteniendo la certificación vigente mediante el programa de Educación Profesional Continua que se valida de forma anual por este instituto.
- Presidente consejo directivo nacional de la Asociación Nacional de Fiscalistas.NET AC, para el periodo 2018-2019.
- Presidente de la Junta Honor de la Asociación Nacional de Fiscalistas.net AC 2020-2021



ELIUD CERERO REYES

Licenciado en Contaduría Certificado, Universidad Nacional Autónoma de México, Licenciado en Derecho Universidad Humanitas, Grado de Maestro en Derecho Fiscal Universidad Humanitas, socio del Colegio de Contadores Públicos de México, socio fundador de la Comisión de Prevención de Lavado de Dinero en el Colegio de Contadores Públicos de México, Síndico del Contribuyente en el SAT y PRODECON de la ANAFINET, representante de la ANAFINET zona sur de la Ciudad de México.



Juan Arturo Rivera Figueroa.

Licenciado en Derecho por la Universidad del Noroeste; Licenciado en Administración de empresas por el Instituto Tecnológico de Nogales; Maestría en Derecho Fiscal por el Instituto de Capacitación Empresarial de Occidente; Premio Nacional de Investigación Fiscal 2015, otorgado por la Asociación Nacional de Fiscalistas.NET, A.C.; Premio Nacional como Representante 2019 otorgado por la Asociación Nacional de Fiscalistas.NET, A.C.; Representante de la Asociación Nacional de Fiscalistas (Anafinet) en el Estado de Sonora.; Miembro de la Comisión Fiscal Anafinet; Miembro del Consejo Consultivo, Tesorero y Síndico del contribuyente ante las autoridades fiscales federales de la Cámara Nacional de la Industria de la Transformación (Canacintra) Nogales



Rafael Neftalí Angeles Delgado

Socio y Director Ejecutivo del Corporativo Ángeles Franco, S.C.; Secretario del Comité Directivo Nacional 2020-2021 de la Asociación Nacional de Fiscalistas.net A.C.; Representante Estatal en Oaxaca de la ANAFINET de 2009 a 2019, Auditor Certificado en Materia de Prevención de Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo. Durante 15 años se ha especializado en la defensa del contribuyente y la asesoría patrimonial, ayudando a sus clientes a resolver sus problemas con las autoridades fiscales y a lograr sus objetivos de incrementar la rentabilidad de sus negocios.



Karla Karina García Barreda

Licenciada en Administración de Empresas y Contaduría Pública, con Maestría en PNL, Terapeuta Holística, Empresaria, Colegiada en el Colegio de Contadores Públicos de Mexicali, AC. Parte del Equipo de John Maxwell en español como Coach y Conferencista, autora del libro Optimiza Tus Actitudes de Liderazgo, miembro de la directiva actual ANAFINET.NET