

C on ciencia

FISCAL

Órgano de difusión Institucional
de la Asociación Nacional de Fiscalistas.net, AC

Año 1 Número 3 Marzo-Abril 2021



anafinet

COMITE DIRECTIVO NACIONAL

C.P.C. José Octavio Ávila Chaurand
PRESIDENTE

C.P.C. y M.I. José Luis Leal Martínez
VICEPRESIDENTE

Lic. Rafael Neftalí Ángeles Delgado
SECRETARIO

Mtro. Pedro Escobedo Vázquez
COORDINADOR DE REPRESENTACIONES
ESTATALES

Mtra. Karla Karina García Barreda
TESORERA

C.P.C. Víctor Manuel Sánchez Ochoa
COORDINADOR DE SÍNDICOS NACIONAL

Mtro. Juan Arturo Rivera Figueroa
VOCAL DE MEMBRESÍA

C.P.C. Francisco Gerardo Ibarra Rea
AUDITOR

JUNTA DE HONOR

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

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

Editorial

En esta tercera edición de nuestra revista CONCIENCIA FISCAL, Órgano de Difusión Institucional de ANAFINET, me complace dirigirme a ustedes y agradezco la aceptación que han tenido los números anteriores, de los que hemos recibido comentarios muy positivos. Este reconocimiento que han tenido las publicaciones pasadas considero que es la mejor contraprestación que puede recibir el esfuerzo de todo el equipo que participa en este proyecto, principalmente de los autores que en cada ejemplar nos comparten sus experiencias y puntos de vista en forma desinteresada.

Compartir, es uno de los principales valores que en esta agrupación se propician. Desde que conocí ANAFINET hace más de 15 años, en aquellos viejos foros de internet, he encontrado en esta organización la oportunidad de aprender cada día algo nuevo, ya sea una noticia, un enfoque diferente, una opinión distinta, otra perspectiva para algún tema que daba por sentado.

Esta diversidad tan enriquecedora y este trabajo constante de todas las personas que integramos ANAFINET por la difusión de la cultura fiscal, desde luego contribuye a mantenernos actualizados y adquirir competencias que nos facilitan nuestro desempeño profesional, ayudando así a resolver uno de los principales retos que enfrentamos como profesionales relacionados con la materia fiscal.

A esta cultura de compartir el conocimiento y experiencias, debemos sumar también otro principio que distingue a la ANAFINET, el de una gran apertura para que todo aquel que lo desee se exprese, colabore en las comisiones de trabajo y por qué no, que genere sus propios contenidos y asuma un papel protagónico en el aula virtual y eventos presenciales, cumpliendo así la máxima de que la mejor manera de aprender es intentar enseñar a alguien, tomar un papel activo y no solo como receptor de información.

Pertenecer a ANAFINET ha sido desde luego una de las mejores decisiones que he tomado en el ámbito profesional, porque no solo me ha facilitado el generar nuevas oportunidades de negocio y el respaldo a nivel nacional de expertos en su área de práctica, sino que además me ha brindado la oportunidad de conocer y gozar de la amistad de grandes personas, con quienes vamos formando una gran familia.

Editorial

Estas satisfacciones que les comparto, estoy seguro de que no me son exclusivas, y se que hay muchos socios que de igual forma tienen un entrañable cariño por esta institución, gracias a ellos y al esfuerzo que imprimen en lo que hacen, cada día nos fortalecemos.

La confianza depositada en quienes integramos el Comité Directivo Nacional nos compromete a dar nuestro mejor esfuerzo, sin duda tenemos aún mucho retos que vencer, pero estoy convencido que con el apoyo y dedicación de nuestros representantes estatales y locales, síndicos, integrantes de la comisión fiscal, expositores del aula virtual y todos los asociados que integramos la ANAFINET lograremos nuestros objetivos, buscando siempre cumplir nuestro propósito de difundir la cultura fiscal y ayudar a los profesionistas relacionados con la materia fiscal en su desarrollo profesional y personal.

Por favor, disfruta de esta nueva edición tanto como nosotros al hacerla, y no dudes en enviar tus comentarios, consultas o sugerencias al correo revista@anafinet.mx

Cordialmente,



Rafael Ángeles Delgado

¿Sabía que...

si uno de sus clientes

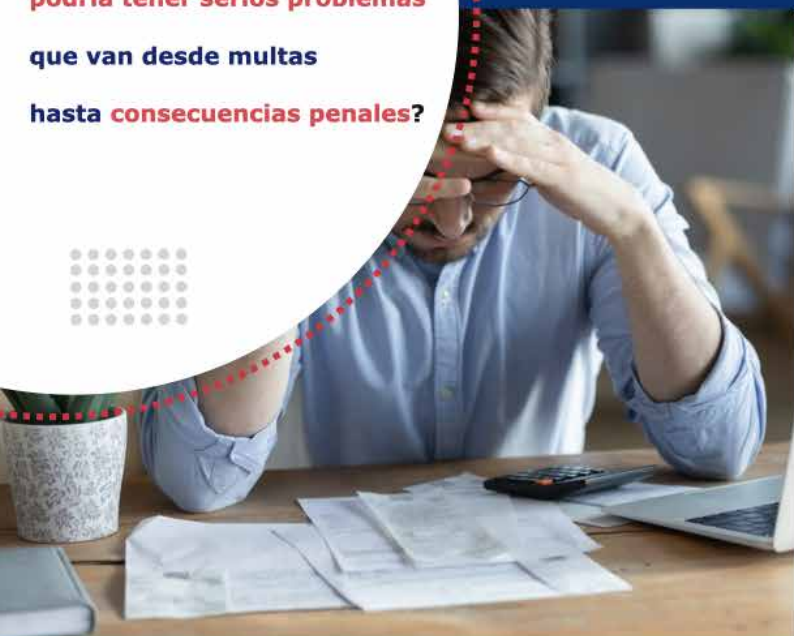
o proveedores es una **EFOS**,

podría tener serios problemas

que van desde multas

hasta **consecuencias penales?**

SCC es el mejor sistema para la detección oportuna
y monitoreo constante de **EFOS** y **EDOS**.



Sistema de Consulta de Contribuyentes

- 🎯 Búsquedas masivas de EFOS y EDOS.
- 🎯 Notificaciones en tiempo real vía WhatsApp y correo electrónico.
- 🎯 Emisión de reportes personalizados ilimitados.
- 🎯 Cuenta con un módulo de multiempresas.

Active >>>

su licencia de prueba



☎ 55 63 95 22 13

✉ contacto@sccontribuyentes.com

sccontribuyentes.com



5 PTU y las Empresas de Outsourcing

C.P.C. Francisco Julián Boasono Ríos

9 La Silla Crónicas revolucionarias del CFDI

Juan Gabriel Muñoz López

18 Consecuencias por Incumplimiento en la Presentación de una Declaración Reiteradamente Requerida

Jesús Adalberto Casteleiro Caballero

27 Dividendos, algunos Aspectos Contables, Jurídicos y Fiscales

José Luis Leal Martínez

33 Regimen de dividendos

José de Jesús Ceballos Caballero

44 La aparcería como estrategia fiscal para el otorgamiento de uso o goce de fincas rusticas para uso agropecuario

Juan Carlos Gomez Sánchez

48 Reforma laboral que regula la subcontratación

Las contradicciones, sus beneficios y sus desventajas

Alain Gómez Monterrosas

PTU y las Empresas de Outsourcing

Francisco Julián
Boasono Ríos



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
Integrante de la comisión Fiscal Región Centro IMCP
Catedrático en el área de impuestos y auditoría en la UAEH

6

El tema de la subcontratación, mejor conocida bajo el anglicismo de outsourcing, ha tomado una gran relevancia en los últimos años al grado de generar polémica en cuanto a su uso ya que algunos, incluido el gobierno federal, lo tildan de haber proliferado en el sector empresarial con la única finalidad de ser un esquema ventajoso y altamente nocivo para la recaudación fiscal pues tradicionalmente se ha identificado en empresas que lo utilizan para reducir sus costos, las contribuciones o hasta el no pago de las mismas y no solo en la iniciativa privada sino que también tiene presencia en el sector público. Otros por el contrario destacan sus bondades ya que consideran que permite optimizar las operaciones o algunos procesos productivos a través de la inserción de personal altamente especializado que desarrolla dichas operaciones o procesos con mucha mayor rapidez y precisión.

La Ley Federal del Trabajo (LFT) permite actualmente a las empresas utilizar a trabajadores que son suministrados por otra entidad cubriendo sus necesidades de personal bajo cualquiera de estos esquemas:

- Intermediación laboral
- Subcontratación laboral

Según lo refiere la propia LFT el intermediario es la persona que contrata o interviene en la contratación de otra u otras para que presten servicios a un patrón. A su vez el trabajo en régimen de subcontratación es aquel por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas. Este tipo de trabajo, deberá cumplir con las siguientes condiciones:

- a) No podrá abarcar la totalidad de las actividades, iguales o similares en su totalidad, que se desarrollen en el centro de trabajo.
- b) Deberá justificar por su carácter especializado.
- c) No podrá comprender tareas iguales o similares a las que realizan el resto de los trabajadores al servicio del contratante.

Ahora bien, las empresas que cuentan dentro de sus filas con personal subordinado proveniente de las opciones anteriormente señaladas y válidas por la ley laboral, han dudado constantemente si es que les corresponde o no considerar dentro del reparto de las utilidades generadas a esos trabajadores que de alguna u otra forma le han sido suministrados.



7

Por su parte a partir del año 2012 la Ley Federal del Trabajo considera dentro de sus disposiciones lo siguiente:

“Artículo 127.- El derecho de los trabajadores a participar en el reparto de utilidades se ajustará a las normas siguientes:

...
IV Bis. Los trabajadores del establecimiento de una empresa forman parte de ella para efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades;”

Esta redacción ha generado en la práctica un par de interpretaciones encontradas por la forma en la que esta redactada:

La primera, cuyo campo de aplicación ha sido el más aceptado, considera que efectivamente estos trabajadores suministrados tienen igual derecho a participar en el reparto de las utilidades generadas por parte de la empresa contratante; permitiendo con ello considerar dentro el reparto de las utilidades generadas a los trabajadores suministrados.

La segunda interpretación por el contrario afirma que al no ser propiamente trabajadores de la empresa contratante y no estar de alguna manera vinculados a esta, considerarlos dentro del reparto disminuiría considerablemente el importe a recibir por los trabajadores de la empresa contratante, lo cual iría en detrimento de los intereses de los trabajadores de la empresa contratante.

Lo cierto es que esta situación ha sido llevada ya a los tribunales laborales siendo emitidas varias tesis que destacan la responsabilidad solidaria en materia laboral tanto de la empresa contratante como de la empresa contratada pues se considera a ambas como responsables de las prestaciones laborales por considerarse que en los términos del artículo 16 de la LFT se está en presencia de una unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios.

Lo cierto es que en la práctica pueden ocurrir varias situaciones:

- Puede generar utilidad la empresa contratante y calcular su PTU y no generar la contratada.
- Puede generar utilidad la empresa contratada pero no la contratante.
- Pueden generar ambas y ambas tendrían que pagar a los trabajadores suministrados.
- No generen utilidades ninguna de las 2 empresas que constituyen la unidad económica.

Ahora bien, si los trabajadores suministrados a otra empresa van a recibir PTU cómo es que lo harán, bajo qué reglas se hará esta y cómo es que la comisión encargada del reparto sabrá de ellos y habrá de incluirlos dentro del reparto por que quien les paga es la empresa contratada; entonces la empresa contratante le transferirá una parte (que no se sabe bajo qué reglas se determinó por no estar claras las reglas para estos casos) a la empresa contratada y le dirá que es parte de la PTU de la empresa contratante y que le corresponde a los trabajadores suministrados.

8

La empresa contratada tendrá que entregar esta PTU a los trabajadores que fueron suministrados a la empresa contratante y deberá timbrar estos con esa percepción aun sin que ella haya generado utilidades pues esta cantidad vino de la empresa contratante y aparecerá en los CFDI timbrados y surgen más interrogantes relacionadas con este tema: ¿Podrá disminuir la empresa contratada esta PTU pagada (no de su dinero) de los pagos provisionales y de la utilidad fiscal previa a la determinación del ISR anual, aunque no la haya generado sino recibido de la empresa contratante?

Sobra decir que habrá trabajadores suministrados a otras empresas que seguramente no recibirán cantidad alguna por concepto de PTU por no haberse generado en aquellas en las que estuvieron prestando sus servicios y esto podría causar molestia entre los trabajadores de la empresa que suministra a otras empresas personal.

Es válido desde esta óptica considerar que aún existe carencia en cuanto a las disposiciones jurídicas aplicables al caso de la PTU ya que por ejemplo de igual forma en la opinión de quien escribe no existe una fórmula o método para calcular la correspondiente a una unidad económica ya que esta figura emana del ámbito del derecho laboral pero no del fiscal.

Es importante mencionar que la sanción por omitir la entrega de la Participación en las utilidades de las empresas es de 250 a 5,000 Unidades de Medida y Actualización (UMA), de conformidad con el artículo 994 fracción II de la LFT.



La Silla Crónicas revolucionarias del CFDI

Juan Gabriel
Muñoz López

CPC por el IMCP en julio 2005
Máster en impuestos por la Universidad de Guadalajara
Experiencia de mas de 25 años como contador público
20 años como fiscalista
8 años en firmas de consultoría en Guadalajara
Socio de Anafinet, A.C.
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 el momento perfecto del tributo
video conferencista, capacitador
del software administrativo contable de Contpaqi
y Excel para contadores,



10

Efemérides

1909 D.C. Se constituye el club central anti reeleccionista de México, bajo la dirección de Luis Cabrera y Francisco I. Madero.

No era para menos, el general de mil batallas, héroe de la nación en época de la reforma y dos invasiones francesas Don Porfirio, llevaba 30 años en el poder. La silla tenía impregnado los humores corporales de tan ilustre precursor de la nación (aunque con sacrificios y mano dura de por medio). En polos opuestos de la geografía nacional, nacen a la vida pública otros héroes en busca de cambios...

2009 D.C. Cien años transcurrieron desde aquel cambio social en el país, como nación estamos inmersos en la globalidad, organismos internacionales dictan las reglas a seguir para mantener el orden como sociedad en la economía. Surgen (aunque más bien, lo correcto, es decir: “copiamos”) en nuestra vida jurídica, las nuevas directrices en materia del soporte documental de las erogaciones¹ en México: El comprobante fiscal digital². Leamos a continuación la “exposición de motivos” de tan trascendental cambio:

Comprobantes fiscales

*La propuesta que se presenta tiene como objetivo simplificar la legislación vigente con respecto a los requisitos que deben contener los comprobantes fiscales, a efecto de que los mismos queden establecidos de manera clara y sencilla, con lo cual se otorga mayor seguridad jurídica a los contribuyentes en relación con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales...*³

Énfasis propio.

¹ en cuanto a la materia contable y fiscal se refiere.

² mejor conocido por sus siglas CFD y que durante los años 2009 a 2011 tuvo variaciones tales como: Código de barras bidimensional (CBB, 2009 - 2011), comprobante fiscal digital por internet (CFDI, a partir de 2011 hasta nuestra fecha). Todos estos esquemas electrónicos de comprobación convivieron con el esquema tradicional impreso (hasta 2010).

³ exposición de motivos a la reforma al Código Fiscal de la Federación, Emilio Chuayffet Chemor. Recuperado de: <https://cutt.ly/Ggr22rk>



Luego de más de 10 años, el chiste se cuenta solo...

A continuación, la historia se desarrolla en el contexto histórico donde convergen el pasado y el presente. Cualquier coincidencia en los personajes es obra de la casualidad. La comprobación fiscal será sometida a la realidad que viven miles de personas en el país.

Disfrute su lectura.

La visita de Agustín

Si hay alguien de peso en la vida pública, económica y social en el mundo es **Don Agustín**⁴. Hombre cabal, bien preparado, su nombre evoca en la mente el apelativo del seductor de la patria⁵ -nacido en América, pero de genes de la madre España- primer emperador del México independiente.

Don Venustiano, empresario avezado en las prácticas comerciales –poco ortodoxas-, es partidario del lema: “Quien no es tranza, no avanza” a pesar de los reclamos de la base gremial. Sin embargo, la visita sorpresiva del hombre de peso en la neoliberal comunidad económica mundial –Don Agustín- lo tiene un poco contrariado. El tema central es la supervisión de la correcta implementación del manual 3.3.⁶

Para ello, se ha dispuesto una sala de juntas para los participantes en la reunión, **Emiliano y Doroteo** de la parte gremial, **Francisco I.**, hombre ilustrado en buenas artes y administración del que todos mantienen escepticismo en cuanto al correcto significado de la letra “I” y por último Andrés, del cual la mayoría duda que pueda resolver algún tema y que, además, tiende a complicar todo.

El timbre de la puerta suena, **Don Agustín** se apersona en la reunión. **Andrés** pretendiendo protagonismo, se adelanta sin tener prudencia en lo que dictan los protocolos sociales y de las buenas formas a que hace mención **Carreño** en su manual⁷, encara al visitante, le llama *fifí conservador* y dice que son otros tiempos... *Venustiano (que no tiene nada de “Don” según el sentir de la representación gremial)* no puede permitir que le roben pantalla pública y rápido manda a controlar a ya saben quién.

–Buenos días, Don Agustín, es un privilegio gozar de su visita ¿Qué lo trae por estos rumbos? – Gracias Venustiano, me atañe supervisar el debido cumplimiento de la comprobación fiscal en México, así lo dispone el marco regulador mundial al cual está suscrito el país. Ya se sabe cómo son esos de la OCDE vía los acuerdos BEPS, FMI y todos los demás que se vayan agrupando.

Emiliano y Doroteo –quien en sus tiempos libres se dedica a “hacer panchos” por doquiera- están sorprendidos ante tal digno representante de la economía mundial, han escuchado que su fama mantuvo a la moneda nacional firme en el contexto financiero, se podría decir que su “peso” se hizo valer. Lo reciben en la sala de juntas con agrado, al final de todo, puede ser que lleven “agua para su molino”. Francisco I, ha sido llamado a la junta, es el único que falta en presencia de los demás, las DIOT son las culpables del atraso a la reunión. Andrés refunfuña para sí mismo: “Neoliberales”.



⁴El buen entendedor sabrá el apellido y cualidades del susodicho...

⁵ para mayor cultura en el tema, se recomienda la lectura de la novela histórica: *Iturbide el otro padre de la patria*. Ed. Grijalbo, del autor Pedro J. Fernández

⁶ el manual del llenado del CFDI que dispone la autoridad fiscal (SAT) a través de la secuencia CFF arts. 29, 29-A, Anexo 20 RMF y apéndice (manual 3.3 y lo que se acumule...), que todos sufrimos día a día en la práctica profesional contable y fiscal con el tema de la comprobación fiscal.

⁷ manual de Carreño “Urbanidad y buenas costumbres”. Manuel A. Carreño. Recuperado de: <https://cutt.ly/ggt0FIB>

12

Accidente en ciernes

La junta iniciaría en breve, canapés, viandas, dulces y chocolate caliente de los que acostumbraba Don Porfirio antiguo presidente de la empresa, se han dejado en el lugar para comodidad de los participantes en la reunión.

-Por favor, Don Agustín, la silla ejecutiva está dispuesta para usted –comentó Venustiano.

¡Accidente en ciernes! Andrés ha boicoteado la reunión al sentarse en la “presidenciable” previamente. Emiliano y Doroteo conocen como “se las apaña” el liberal y temen que no soporte el talento de Don Agustín, saben que **la silla** produce un efecto negativo en la psiquis de quien se atreve a sentarse en ella, Doroteo, en experiencia propia, es fiel testigo de ello. Los augurios se cumplen, Francisco I., en sesión espiritista previa lo había vaticinado, **la silla** ha sucumbido... Don Agustín, caen todo su potencial al suelo, Andrés lo celebra en su interior (siempre se regodea de los tropiezos de los demás). Es necesario el esfuerzo conjunto para levantar al caído.

- ¿Ahora qué hacemos? Se preguntaron al unísono todos, la respuesta fue general: mandemos a comprar una silla “adecuada para la ocasión”. Con tal de llevar la reunión en buenos términos, ya todos intuimos a quien se encomendó tal mandato al respecto, si, desafortunadamente a Andrés y verán a continuación porqué.

Tomó la palabra Francisco I., -vaya usted Andrés y compré la silla en la tienda especializada – le dijo en corto, no olvide solicitar el comprobante respectivo. Venustiano atajó en el camino a Andrés y haciendo un guiño, “sugirió” conseguir un comprobante de “más”. Emiliano torció el bigote de enojo al escuchar aquello, Doroteo hizo un “pancho” de la ocasión. No era para menos, esas prácticas indebidas traen perjuicio para el fisco federal y para las utilidades financieras que con posterioridad pueden afectar la participación en las utilidades de la base gremial. Don Francisco, siempre correcto, recriminó a Venustiano su actuar y le mandató a Andrés -vaya y haga lo correcto...Nefelibata, “hay maderas que nunca agarran barniz”..

En la sala de juntas

-Ahora que se fue (Andrés), podremos llevar la reunión tranquilamente. –Dijo Don Agustín.

Todos asintieron con la cabeza, *-aprovechemos la ocasión del suceso y definamos en el contexto del CFDI, como debe ser llenado el mismo. Dijo Don Agustín.*

El primero en tomar la palabra fue Venustiano, en su opinión; la compra de la silla (no importando su monto) resultaba un gasto que debía ser registrado como tal en el estado de resultados de la contabilidad. La reacción de los gremiales no se hizo esperar, sacaron un documento⁸ avalado por toda la comunidad⁹, el cual es visible en la NIF C-6¹⁰ y que a la letra dice:

⁸ las normas de información financieras (NIF) vigentes emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

⁹ la base gremial asociada de la contaduría pública en México.

¹⁰ NIF C-6 Propiedades, planta y equipo

13

IN1 Las propiedades, planta y equipo son bienes tangibles que tienen por objeto: a) el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad; b) la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad; y c) la prestación de servicios por la entidad, a su clientela o al público en general. **La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.** El énfasis es propio.

IN2 Los principales aspectos relacionados con propiedades, planta y equipo son el reconocimiento contable de su costo de adquisición, su valor neto en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro.

Continuaron en su disertación los gremiales, previo darle un sorbo al chocolate y apurarse a tomar unas galletas –No vaya a ser la de malas que se las acabe ese “Agustín”, dijo en voz baja “Pancho”. Tomó ahora la batuta Emiliano su formación académica salió a relucir¹¹ argumentando en el tema del correcto llenado del CFDI y con base en la NIF aludida lo siguiente:

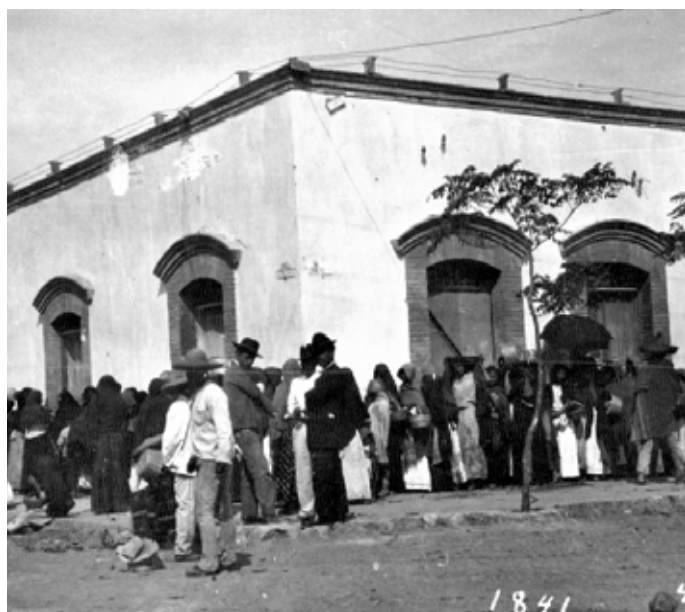
20.2 La NIF C-6 debe aplicarse en el reconocimiento contable de una partida de propiedades, planta y equipo o de un componente de la misma partida, salvo cuando otra NIF requiera o permita un tratamiento contable diferente, tal como se indica en los párrafos 20.3 a 20.5.

20.3 Otras NIF pueden obligar a reconocer inicialmente una determinada partida o componente de propiedades, planta y equipo de acuerdo con un tratamiento diferente al requerido en esta NIF C-6. Por ejemplo, el Boletín D-5, Arrendamientos (Boletín D-5), requiere que la entidad evalúe si tiene que reconocer un activo sobre la base de la transmisión de los riesgos y beneficios. **Sin embargo, el resto de los aspectos atribuibles al tratamiento contable de tales activos debe sujetarse a los requerimientos de esta NIF; por ejemplo, su depreciación.**

-Espero que esto le quede claro Venustiano, dijo Emiliano. Muy bragado en término coloquial.

-En palabras más asequibles para todos los participantes, dijo Francisco -con voz un poco carraspeada de los nervios-, lo que se debe interpretar según la NIF C-6 en los párrafos anteriores, es que su valuación y reconocimiento en los estados financieros deben considerar el monto original de adquisición y si no existe un caso específico distinto previsto en otras normas, dichas inversiones en equipo son sujetas a una depreciación. En resumen, Don Venustiano –dijo Francisco-, su reconocimiento en resultados debe ser gradual no de “sopetón”. Venustiano en verdad imponía respeto, sus casi dos metros de altura, lentes críticos y barba crecida lo hacían parecer como una barrera infranqueable. Solo “Pancho” y Emiliano demostraban más arrestos y se fajaban los pantalones. Para terminar su aporte, Francisco sugirió que el uso del comprobante fuera como dice el manual 3.3: “102, mobiliario y equipo de oficina por inversiones”.

La situación en la sala de juntas se tornó un poco áspera, se mandaron pedir más chocolates por aquello de los beneficios de la endorfina¹², Agustín tomó un par de ellos y dirigió una contrapropuesta en el tema con el ánimo de mediar entre los bandos.



¹¹ aunque parezca extraño por el contexto histórico y económico del poblado Aneneuilco, Emiliano sí recibió formación académica. Referencia vía Pedro J. Fernández nota supra ⁵.

¹² véase información sobre el tema en: <https://cutt.ly/hgysYls>

14

-Me disculpo por la situación aquí generada y en especial por lo acaecido a **la silla**. Si bien es cierto que son inversiones según las NIF y en particular la C-6, también es menester considerar, según la misma norma financiera lo siguiente:

46 Reconocimiento posterior

46.1 Norma general

46.1.1 **Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo**, un componente debe reconocerse a su costo de adquisición menos la depreciación acumulada y el monto acumulado de pérdidas por deterioro, para determinar su valor neto en libros.

46.2 Normas aplicables a la depreciación

46.2.1 Depreciación por componente

46.2.1.1 Cada componente que tiene un costo de adquisición importante con relación al costo de adquisición total de una partida de propiedades, planta y equipo **y que usualmente tiene una vida útil claramente distinta del resto de las partes que integran dicha partida**, debe depreciarse de forma separada, salvo que se trate de un componente no sujeto a depreciación.

-A ver Agustín, ¿Qué quiso decir con ello? – Todos espetaron al unísono ya que sonaba “muy técnico” y alejado del lenguaje llano.
-Tranquilos, contesto Agustín, -Sólo quiero hacer válida una sugerencia considerando las posturas de cada parte. Ni siquiera el chocolate de Oaxaca había calmado los ánimos...

-Como pueden leer en el numeral 46 de la NIF multicitada -dijo el invitado a la reunión-, estamos ante un evento posterior al reconocimiento inicial del activo (inversión propiamente dicha según la norma), por lo tanto, al tener un costo de adquisición y una vida útil distinta, se puede considerar lo que citan los siguientes párrafos:

46.2.1.5 **La entidad puede elegir depreciar de forma separada las partes que componen una partida y no tengan un costo de adquisición importante con relación a su costo de adquisición total.** Por ejemplo, moldes, herramientas y troqueles que sean individualmente poco importantes, pero que tienen vidas útiles distintas.

46.2.1.6 El cargo por depreciación de cada periodo debe reconocerse en los resultados de éste en los renglones de costos y gastos que correspondan, salvo por la porción que deba incluirse en el costo de otro activo.

-Agustín retomó la disertación; -Es mi opinión, si el monto del mobiliario, características -que dicho sea de paso sería bueno estar prevenido ante eventualidades como la mía al iniciar la junta-, valor residual y otras más que contempla lo anterior, también debemos recordar los postulados básicos de las NIF¹³, por ejemplo:

¹³ NIF A-2 postulados básicos.

15

IN11 El principio de periodo contable se denomina ahora postulado de **asociación de costos y gastos con ingresos**. La definición de periodo contable, contenida en el Boletín A-1, se incorpora en dos partes en la NIF A-2. La primera parte de dicha definición, relativa a la necesidad de dividir en periodos convencionales la vida de la entidad, se incluye dentro del nuevo postulado de devengación contable como un concepto general; en tanto que la parte que se refiere a la identificación de costos y gastos con los ingresos generados **se incluye como premisa básica del nuevo postulado de asociación de costos y gastos con ingresos con el objetivo de darle mayor relevancia al reconocimiento contable en resultados**. Énfasis personal.

-Continuando con esa línea (dijo Agustín), leamos el siguiente párrafo:

ASOCIACIÓN DE COSTOS Y GASTOS CON INGRESOS

Postulado básico

47 Los costos y gastos de una entidad **deben identificarse con el ingreso que generen en el mismo periodo contable**, independientemente de la fecha en que se realicen. Énfasis personal.

-No obstante, en mi opinión (prosiguió), debemos regresar la NIF C-6 para concatenar el postulado básico vertido con anterioridad para concluir mi argumentación:

42.1 Un componente que cumple con la definición de propiedades, planta y equipo debe reconocerse inicial y posteriormente como activo si:

Normas de valuación

42 Reconocimiento – generales

a) es probable que los beneficios económicos futuros atribuibles al activo fluirán hacia la entidad, **usando supuestos razonables y sustentables que representen la mejor estimación efectuada por la administración** del conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del mismo; y

b) el costo de adquisición del componente **puede valuarse confiablemente** para cumplir con el postulado de valuación.

42.2 Esta NIF no establece en qué consiste una porción representativa de una partida de propiedades, planta y equipo para propósitos de identificar un componente. **Para ello, se requiere que la administración de la entidad ejerza el juicio para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de la propia entidad**. En algunos casos, puede ser apropiado agregar partidas que individualmente son poco importantes, tales como moldes, herramientas y troqueles; así como, aplicar ciertos criterios pertinentes para determinar los valores totales de los componentes. El énfasis es propio en todo lo concerniente al párrafo 42 aquí transcrito.

-Como corolario a mí argumento, recomiendo que con base en el criterio prudencial y juicio profesional¹⁴ –dijo categórico Agustín–, la administración se apoye en el equipo de trabajo para “consensar” el uso y destino que deberán solicitar en la compra del mobiliario –la silla– al momento de solicitar el CFDI.

16

¡Uf! Fue la exclamación generalizada del grupo en la reunión luego de la *perorata* –según los de casa- que brindó Agustín. - ¡Me recordó la sencillez de mis adelitas! –bromeo Pancho un poco cabreado por las razones de peso vertidas por Agustín. En un santiamén, Emiliano, fraguó un plan, vino a su mente Ayala y lo compartió con Pancho para el visto bueno, antes de presentarlo a Francisco en la debida oportunidad...

Venustiano fiel a la ventaja –gandalla, en la forma de pensar de otros- recapituló y dictó la siguiente política en la organización: -Luego de la *problemática* acontecida y de la *brillante disertación* de Don Agustín, en adelante, se acuerda que si **la silla** tiene un valor de adquisición menor a \$5,000 (Cinco mil pesos 00/100 M.N.) será considerada como “gasto” e irá directo sin escalas al estado de resultados. Por otra parte, si el monto y cualidades... -interrumpió momentáneamente su coloquio (aunque en su “grandilocuencia” mal entendida, él prefería que se llamará opúsculo), Don Agustín, usted es bienvenido a esta su casa todas las veces que así lo quiera, ya vamos a prevenirnos... -soltó una risa entre complicidad y sarcasmo y continuó con su charla. ¿Dónde me quedé? –preguntó Venustiano-, el gremio ya al borde del *paroxismo* meneaba álgidamente la cabeza de un lado a otro en señal de desaprobación... -¡Ah, ya recordé, -y retomó la idea: Cuando **la silla**, en lo que atañe a su valor de adquisición y en función a la circunstancia – volvió a voltear hacia Don Agustín, el cual ahora si le hizo un corte de manga como ademán-, sea superior a la cantidad de \$5,000 (Cinco mil pesos 00/100 M.N.) entonces Francisco deberá registrar su efecto en el estado financiero respectivo y con el tiempo, llevar a cabo la depreciación para los efectos que establece la norma contable. Todos acordaron, que esto se traduciría en uso del CFDI: gastos en general o mobiliario y equipo por inversión. ¡Por fin! ¡Había ganado el criterio *prudencial* y *prudencial*! Aunque los ánimos pendían de un delgado hilo.

-Por cierto, Francisco (recordó Venustiano), ¡Échese una sesión espiritista de las que acostumbra! y llámeme al ineficiente de Andrés, para ver si ya compró la silla y que solicitó como uso del CFDI para tales efectos, recuerde que todos consensamos que sería gastos en general...

Todo el ambiente parecía un polvorín, sólo hacía falta una chispa para que se armaran los “catorrazos”, los gremiales Emiliano y Pancho alistaban el asalto la razón –tenían otros datos en cuanto al uso del CFDI-. El teléfono sonaba y sonaba, el mandado, bueno para nada, no contestaba. Francisco sudaba copiosamente... Por fin llegó el susodicho a la empresa e inmediatamente fue requerido a la sala de juntas. Andrés ¿Trae consigo el comprobante fiscal de la compra de **la silla**? -La respuesta fue un sí y de mala gana. ¿Y cuál uso o destino quedó plasmando en el CFDI que le solicitó al proveedor? –todos al unísono preguntaron, la respuesta fue el detonante de lo que vendría a continuación: ¡Por definir! Y fue lo que mi dedito eligió...

Pies en polvorosa de Agustín... Plan de Ayala en marcha, Pancho y Emiliano versus Venustiano, decena trágica para el contable Francisco... lo demás, es historia que todos conocemos.

Corolario

Toda *revolución* inicia con buenas intenciones, nacen *héroes* que buscan hacer valer sus posturas en aras del beneficio común, Francia en 1789 lo demostró. Hace un poco más de 100 años en México, un sueño de cambio social con héroes y villanos –según el autor que se lea- que, a pesar de la distancia, pareciera que seguimos enfrascados en una *lucha ideológica* entre “Fifís” y “pueblo”.

10 años atrás una “*nueva cultura*” en materia de comprobación fiscal implantada para ir a la vanguardia mundial que la ocasión exigía. La cual, en la aplicación a “*rajatabla*”; nos ha disgregado en múltiples facciones intelectuales, unas en pro otras en contra en la relación cliente – proveedor (en especial en los famosos “*anticipos*” de las operaciones mercantiles o civiles según sea el *hecho y acto jurídico* a que haya lugar).

En medio de ello, regulación excesiva *Ad efesio* en donde, cualquier “*falla*” en los interminables y contradictorios requisitos que deben contener los CFDI nos orillan a la “*decena trágica*” contenida en el tercer párrafo de la fracción IX del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación (CFF)¹⁵ y derivado de ello, luchas intestinas por tratar de imponer la razón en lugar de consensar a favor de todos (Ventas, cobranza, administración, contabilidad, tesorería, fiscal, etc.).

En palabras de *David Humme* (1711-1776)¹⁶ “*Más aún, todo el conocimiento, incluido el conocimiento científico, se convierte en provisional y queda sometido a la revisión de la experiencia*” podemos encontrar la razón al postulado de *Kant*: “*¿Qué podemos saber y que debemos hacer? En busca de los límites del conocimiento y de la moral.*”

La reforma 2009 en materia de comprobantes fiscales fue precisamente eso, ubicar los límites del conocimiento y la moral, el resultado

Bucle de efemérides

1821 febrero 24. Plan de Iguala¹⁷

1821 Septiembre 27. Entrada del ejército Trigarante a la ciudad de México. Agustín de Iturbide encabeza el desfile.

1821 Septiembre 28. Firma del acta de independencia previa instalación de la junta provisional gubernativa.

“Una vez derrocado el trono de la tiranía, a vosotros toca sustituir el de la razón y humanidad. Sí, vosotros le sustituiréis, porque la sabiduría dirigirá siempre vuestros pasos, y la justicia presidirá en todas vuestras deliberaciones. La ley recobrará su eficacia, y en vano se esforzarán la intriga y el valimiento: los empleos y los honores formarán la divisa de la virtud, del amor de la patria, de los talentos y de los servicios acreditados. En suma, una administración suave, benéfica e imparcial hará la felicidad y engrandecimiento de la Nación, y dulce la memoria de sus funcionarios”.

2021 junio 06. 200 años después de tu proclama, nos corresponde honrar tu ideal Agustín.



¹⁵ art. 29-A, fracción IX, tercer párrafo, CFF: “Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales que no reúnan algún requisito de los establecidos en esta disposición o en el artículo 29 de este Código, según sea el caso, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente”.

¹⁶ citado en Kant, Comprender la filosofía. Ed. RBA, página 24.

¹⁷ recuperado de <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Constitucion/1821A.pdf>

Consecuencias por Incumplimiento en la Presentación de una Declaración Reiteradamente Requerida

Jesús Adalberto Casteleiro Caballero

Contador Público Certificado, por la AMCP, Colegio Regional del Sur, A.C.
Licenciado en Derecho
Especialista y Maestro en Impuestos por el Colegio de Especialidades de Occidente A.C.
Certificado en Fiscal por la ANAFINET
Representante de Cd. Obregón, Sonora, de la ANAFINET
Expositor de diversos cursos, diplomados y conferencias en instituciones y universidades de reconocido prestigio
Catedrático de la materia de impuestos en licenciatura y maestría
Director General la firma Casteleiro Caballero y Asociados.



19

El artículo 41 del Código Fiscal de la Federación dispone que cuando las personas no presenten dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las declaraciones, avisos y demás documentos que las leyes les obligan, las autoridades fiscales tendrán la facultad de exigir la presentación del documento respectivo procediendo de la siguiente forma:

Facultad de la Autoridad Fiscal para imponer multas y hasta tres requerimientos

PRIMERA MULTA

Según la fracción I del primer párrafo del artículo en cuestión, el primer acto de la autoridad competente será imponer la multa que corresponda en los términos del Código Fiscal de la Federación.

REQUERIMIENTO DE LA AUTORIDAD HASTA EN TRES OCASIONES

La misma fracción I antes mencionada, otorga la facultad a la autoridad fiscal competente para requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento o impuesto omitido, concediendo al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento.

Multas por no atender requerimientos

Si no se atienden los requerimientos aludidos, la autoridad fiscal competente impondrá las multas correspondientes que, tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida.

Facultad de la Autoridad por incumplimiento a los tres requerimientos

La autoridad fiscal competente después del tercer requerimiento, respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo siguiente:



DETERMINACIÓN DE CONTRIBUTIÓN POR OMISIÓN DE PRESENTACIÓN DE CLARACIÓN DE DE PERIÓDICA

El primer párrafo de la fracción II del primer párrafo del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, dispone que en el caso de omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez aplicada la primera sanción por omisión y requerido hasta en tres ocasiones, la autoridad fiscal estará facultada para determinar un crédito fiscal por una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate, sin que esta cantidad a pagar libere a los obligados de presentar la declaración omitida motivo de los requerimientos, sanciones y determinación del crédito fiscal referido.

DECLARACIÓN OMITIDA PRESENTADA CON POSTERIORIDAD A LA DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL PRESUNTO, PERO ANTES DE SU NOTIFICACIÓN.

Es común que la autoridad notifique el crédito en los términos la fracción II del artículo 41 en análisis, prácticamente de manera conjunta con la multa impuesta por la omisión de un supuesto tercer requerimiento; multa que aún se encuentra dentro de los términos legales para ser impugnada, en un momento dado, hasta por la omisión o vicios en su correspondiente requerimiento; además, de que el contribuyente tiene derecho, a pesar de haberle sido notificado un requerimiento por tercera vez, a subsanar su omisión cumpliendo con la presentación de la declaración omitida, en fecha previa a la notificación del crédito correspondiente, aún cuando dicha presentación, se realice fuera del término establecido por el supuesto requerimiento pero antes de la notificación de la multa y el crédito, toda vez que la multa al tercer requerimiento es la sanción aplicable a la omisión señalada, y el crédito se determina en caso de que continúe la omisión de la presentación de la declaración requerida; pero sí la declaración ya fue presentada antes de la notificación del crédito estimado por la autoridad fiscal, en opinión de un servidor, debería quedar subsanada la omisión, ya que el contribuyente estaría autocorrigiendo su situación fiscal y no aplicaría la acción de la autoridad fiscal de proceder a hacer efectiva una cantidad determinada por la misma de manera presunta; toda vez que el contribuyente al autocorregirse determina y declara la contribución real que sólo podría ser objetada por autoridad competente mediante el ejercicio de las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación.



Le es aplicable la siguiente tesis:

“CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VII-P-SS-221

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES PREVISTA EN EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. PROCEDE DECLARAR SU NULIDAD SI EL CONTRIBUYENTE AUTOCORRIGE SU SITUACIÓN FISCAL ANTES DE CUBRIR EL IMPORTE DE AQUELLA.- Ante este escenario

carece de sustento y motivo la resolución dictada con fundamento en tal precepto, pues su segundo párrafo si bien es cierto faculta a la autoridad a hacer efectiva una cantidad igual a la que al contribuyente correspondía determinar, cuando este haya omitido presentar una declaración para su pago, no menos cierto es que si cubriera el importe de la determinación presuntiva, le representaría un saldo a favor si no adeuda cantidad alguna en virtud de la autocorrección, siendo que el antepenúltimo párrafo del citado artículo 41 permite compensar ese tipo de saldos, pero siempre y cuando ya hayan sido pagados, por lo que no exige efectuar un pago de lo que no se debe, lo que tiene congruencia para efectos fiscales en la medida en que de ningún precepto se deriva que los contribuyentes deban realizar un doble pago por el mismo concepto, sin que obste el hecho de que la declaración haya sido presentada con posterioridad a los requerimientos notificados a la contribuyente, e incluso a la liquidación, si la situación fiscal correspondiente está autocorregida en forma total y, en su caso, cubiertas las sanciones por el cumplimiento tardío.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 983/13-15-01-9/223/14-PL-06-04.

Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 30 de abril de 2014, por mayoría de 9 votos a favor y 2 votos con los puntos resolutivos.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Ernesto Christian Grandini Ochoa.

(Tesis aprobada en sesión de 11 de junio de 2014) R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año IV. No. 39. Octubre 2014. p. 386”

Sin embargo, contradiciendo el criterio anterior, existe una tesis aislada que enseña que se transcribe que señala que la autoridad está facultada para determinar el crédito fiscal desde que se desacata el tercer requerimiento, resultando irrelevante que el contribuyente presente la declaración omitida, antes de que le sea notificado dicho crédito fiscal determinado presuntivamente.

“DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CRÉDITOS FISCALES CON MOTIVO DEL INCUMPLIMIENTO EN LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES. LA AUTORIDAD ESTÁ FACULTADA PARA EMITIRLA DESDE QUE SE DESACATA EL TERCER REQUERIMIENTO FORMULADO AL CONTRIBUYENTE.

Resulta irrelevante que el contribuyente presente la declaración periódica omitida, una vez que se determinó presuntivamente el monto de la contribución exigible, en términos del artículo 41, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, aun sin notificar, pues la autoridad está facultada para emitir la resolución mencionada desde que se desacata el tercer requerimiento formulado conforme a la fracción I del propio precepto.

NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 439/2015. Marhnos Inmobiliaria, S.A. de C.V. 24 de septiembre de 2015. Unanimidad de votos. Ponente: María Simona Ramos Ruvalcaba. Secretaria: María del Pilar Meza Fonseca.

Esta tesis se publicó el viernes 18 de marzo de 2016 a las 10:40 horas en el Semanario Judicial de la Federación.”

22

¿ÚLTIMAS DECLARACIONES PREVIAS A LA ÚLTIMA DECLARACIÓN RECIENTE O PREVIAS A LA FECHA EN QUE DEBIÓ PRESENTARSE LA DECLARACIÓN OMITIDA?

Por otra parte, la disposición fiscal que se analiza señala que, ante la desobediencia a tres requerimientos por una misma omisión de una contribución, la autoridad estará facultada para determinar una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate; al respecto se transcribe la fracción II del numeral invocado:

“II. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, una vez realizadas las acciones previstas en la fracción anterior, podrán hacer efectiva al contribuyente o al responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate. Esta cantidad a pagar no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.”

La lógica diría que las declaraciones a considerar deberían ser las seis declaraciones anteriores al mes en que se omitió la contribución, más aún considerando que el tercer párrafo de la fracción II de artículo en comento, permite disminuir el pago presuntivamente determinado por la autoridad fiscal contra la declaración correspondiente y en caso de que por esta disminución resulte saldo a favor, sin tener derecho a devolución, permite compensar contra pagos posteriores.

Sin embargo la ley es omisa en este aspecto, en virtud de que sólo señala que la determinación presuntiva será “una cantidad igual al monto mayor que hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate”, es decir, las últimas seis declaraciones podrían ser las anteriores al mes al que corresponde la declaración omitida, o de acuerdo a la tesis aislada que enseguida se transcribe, podrían ser, entre otras, las últimas declaraciones presentadas al momento en que la autoridad tenga conocimiento de la omisión y determine el crédito presunto.

“CONTRIBUCIÓN OMITIDA. DECLARACIONES QUE PUEDEN TOMARSE EN CUENTA PARA DETERMINARLA EN TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 41 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

La autoridad fiscalizadora, después del tercer requerimiento que formula a los sujetos que no presenten su declaración periódica para el pago de contribuciones dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, respecto de la misma obligación, en términos de la fracción II del artículo 41 del Código Fiscal de la Federación, podrá hacer efectiva una cantidad igual al monto mayor que el contribuyente hubiera determinado a su cargo en cualquiera de las seis últimas declaraciones de la contribución de que se trate, la cual tiene la naturaleza de una contribución omitida; para ello, conforme al diverso numeral 6o. de ese ordenamiento, pueden tomarse en cuenta declaraciones del propio tributo, pero de diverso ejercicio a aquel al que corresponda la omitida, siempre que la norma aplicada haya estado vigente en todas ellas; además, no es una exigencia legal que se tomen en cuenta declaraciones consecutivas, incluso, pueden ser posteriores a la que motivó la determinación, pues la citada fracción II refiere que se trate de las seis últimas, pero no que sean las seis anteriores a la omitida, por lo que se entiende que debe estarse a las anteriores, pero a la fecha en que se hace la determinación por la autoridad, ya que se trata de un parámetro objetivo basado en el comportamiento fiscal del contribuyente durante dicho periodo.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVAS Y DE TRABAJO DEL DÉCIMO SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 274/2013. Express MG, S.A. de C.V. 4 de julio de 2013. Unanimidad de votos. Ponente: Víctor Manuel Estrada Jungo. Secretario: Edgar Martín Gasca de la Peña.”

DETERMINACIÓN PRESUNTIVA A BASE GRAVABLE CONOCIDA POR LA AUTORIDAD

En el segundo párrafo de la fracción II del primer párrafo del artículo que se comenta, se señala que cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la autoridad fiscal podrá hacer efectiva al contribuyente, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Según la disposición fiscal, la determinación presuntiva sería aplicando la tasa o cuota a la cantidad conocida de manera fehaciente por la autoridad fiscal, sin que exista claridad respecto al significado de “conocer de manera fehaciente”, quedando en libertad la autoridad de aplicar su interpretación, como está sucediendo en la actualidad que para el caso del impuesto sobre la renta, la autoridad determina en base a depósitos efectuados en las instituciones financieras, en vez de aplicar la tasa a la utilidad del periodo que corresponda, es decir, después de aplicar a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas correspondientes.

Al respecto, la jurisprudencia publicada el 16 de junio de 2017 en el Semanario Judicial de la Federación, que en seguida se transcribe, establece que los depósitos bancarios podrán tomarse como una base fehaciente y objetiva para aplicar la tasa relativa al impuesto sobre la renta por corresponder a datos ciertos, objetivos y cuantificables:

“DEPÓSITOS BANCARIOS EN LA CUENTA DEL CONTRIBUYENTE REPORTADOS A LA AUTORIDAD FISCAL POR LAS INSTITUCIONES BANCARIAS. PUEDEN TOMARSE COMO UNA BASE FEHACIENTE Y OBJETIVA A LA QUE RESULTA APLICABLE LA TASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RESPECTIVA PARA EFECTOS DEL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

El artículo 41 del Código Fiscal de la Federación regula una facultad de gestión de la autoridad fiscal cuyo objeto es controlar y vigilar la obligación de los contribuyentes de presentar declaraciones, previendo en su fracción II la de determinar presuntivamente a cargo de los contribuyentes omisos un crédito mediante dos mecanismos que parten de parámetros objetivos que permitan motivar correcta y suficientemente la cantidad a pagar, de entre los cuales destaca el que le permite determinar el crédito correspondiente, aplicando la tasa o cuota respectiva a una cantidad que conozca fehacientemente. En ese sentido, los depósitos bancarios en la cuenta del contribuyente reportados a la autoridad fiscal por las instituciones bancarias en cumplimiento a sus obligaciones, podrán tomarse como una base fehaciente y objetiva para aplicar la tasa relativa al impuesto sobre la renta por corresponder a datos ciertos, objetivos y cuantificables, máxime que el contribuyente puede corregir la cantidad determinada a su cargo mediante la presentación posterior de su declaración.”

“RENDA. DETERMINACIÓN PRESUNTIVA DE CONTRIBUCIONES POR EL IMPUESTO RELATIVO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).

El artículo citado prevé dos mecanismos de carácter subsidiario para la determinación presuntiva de un crédito fiscal, cuyo propósito es establecer bases objetivas que permitan motivar correcta y suficientemente la cantidad a pagar por concepto de contribuciones omitidas, en el marco de un mecanismo de control y vigilancia de naturaleza recaudatoria provisional, mediante el cual, se desincentiven las conductas tendentes a la evasión tributaria. Por ende, su naturaleza y propósito conllevan estimar que el procedimiento descrito en su párrafo segundo, relativo a la omisión de una declaración de las que se conozca de manera "fehaciente" la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, requiere un contexto mínimo de justificación sin que al respecto sea necesario conocer todos y cada uno de los ingresos, deducciones o demás conceptos que pudieran llegar a aminorar la carga fiscal del contribuyente, pues para ello bastará que la autoridad hacendaria cuente con elementos que le sirvan objetivamente para determinar la base gravable del impuesto sobre la renta respecto la cual aplicará la tasa o tarifa y, posteriormente, el gravamen a su cargo, al ser un crédito no definitivo que admite prueba en contrario, en cuyo caso el contribuyente podrá desvirtuarlo al cuantificar su respectiva obligación tributaria.”

DELITO POR DESOBEDENCIA A MANDATO LEGITIMO DE AUTORIDAD COMPETENTE.

El último párrafo del artículo 41 en comento establece que, en caso del incumplimiento a tres o más requerimientos respecto de la misma obligación, la autoridad fiscal pondrá los hechos en conocimiento de la autoridad competente (Ministerio Público), para que se proceda por desobediencia a mandato legítimo de autoridad competente; es decir, proceder en los términos del artículo 178 del Código Penal Federal.

“Artículo 178.- Al que, sin causa legítima, rehusare a prestar un servicio de interés público a que la Ley le obligue, o desobedeciere un mandato legítimo de la autoridad, se le aplicarán de quince a doscientas jornadas de trabajo en favor de la comunidad.

Al que desobedeciere el mandato de arraigo domiciliario o la prohibición de abandonar una demarcación geográfica, dictados por autoridad judicial competente, se le impondrán de seis meses a dos años de prisión y de diez a doscientos días multa.”

En la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 4, Marzo de 2014, Tomo I, página 548, se establece que el último párrafo del multicitado artículo 41, prevé un mecanismo de control y vigilancia que dota a la autoridad fiscal de la facultad para que los contribuyentes cumplan sus obligaciones fiscales, pero además, constituye un límite a la propia autoridad, pues para estar en condiciones de querellarse, es necesario que el desacato a su mandato sea a tres o más requerimientos.

“Registro digital: 2005925, Instancia: Primera Sala, Décima Época, Materias(s): Constitucional, Penal, Tesis: 1a. CIII/2014 (10a.) Tipo: Aislada

OBLIGACIONES FISCALES. EL ARTÍCULO 41, FRACCIÓN II, PÁRRAFO ÚLTIMO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY EN MATERIA PENAL.



Del citado precepto se advierte que cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos, no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades relativas exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes y que, en caso de incumplimiento a tres o más requerimientos administrativos respecto de la misma obligación fiscal, se pondrán los hechos en conocimiento de la autoridad competente para que se proceda por desobediencia a mandato legítimo de la autoridad, en términos del numeral 178, párrafo primero, del Código Penal Federal. Ahora bien, el principio de exacta aplicación de la ley en materia penal, reconocido en el artículo 14, párrafo tercero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se limita a constreñir a la autoridad jurisdiccional a abstenerse de imponer por simple analogía o por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al hecho delictivo de que se trata, sino que también obliga al legislador a emitir normas claras en las que precise las penas y describa las conductas delictivas, incluyendo todos sus elementos, características, condiciones, términos y plazos, a fin de evitar un estado de incertidumbre jurídica al gobernado y una actuación arbitraria del juzgador. **Consecuentemente, el artículo 41, fracción II, párrafo último, del Código Fiscal de la Federación no viola dicho principio constitucional, al no describir un tipo penal, ya que sólo determina cuáles son las condiciones previas necesarias para que la autoridad tributaria pueda formular la querrela respectiva en relación con el ilícito de desobediencia a un mandato legítimo de la autoridad, esto es, establece un mecanismo de control y vigilancia que dota a las autoridades tributarias de facultades efectivas para que los contribuyentes cumplan sus obligaciones fiscales por cuanto hace a la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos; además, constituye un límite a la autoridad hacendaria para el ejercicio de una función procedimental, como lo es la presentación de una querrela, pues por disposición legal no cualquier incumplimiento le autoriza a dar parte a la autoridad competente por el ilícito de referencia, sino que es necesario el desacato a tres o más requerimientos para que dicha autoridad tributaria esté en condiciones de hacerlo del conocimiento de la ministerial.”**



Conclusiones

En opinión de un servidor, el precepto fiscal en estudio, por su redacción, genera mucha incertidumbre jurídica y deja abierta la posibilidad de que se violen los derechos fundamentales y humanos de los contribuyentes; más aún con las tesis y jurisprudencias que existen al respecto, de las cuales transcribimos sólo unas pocas, las cuales por el solo hecho de existir en exceso para una sola disposición legal, nos demuestran que dicho dispositivo legal debería ser revisado y mejorado por las autoridades competentes a efectos de que se emita uno nuevo más fácil de interpretar y aplicable a las diversas situaciones que al parecer desconocen quienes emitieron algunos de los criterios que mencionamos.

Mientras tanto, no nos queda más que recomendar, que tanto las autoridades fiscales, los asesores fiscales y demás organizaciones empresariales, expliquen a los contribuyentes las consecuencias económicas y penales que el incumplimiento a las disposiciones fiscales les puede generar. Esto en virtud de que en la mayoría de los casos, este tipo de infracciones que generan sanciones o determinaciones presuntivas de créditos cuyos montos son por lo general superiores a los que les corresponden, se cometen por ignorancia de las citadas disposiciones fiscales y de la magnitud del daño económico que les puede causar el incumplimiento de las diversas obligaciones fiscales.



Dividendos, algunos Aspectos Contables, Jurídicos y Fiscales

José Luis Leal Martínez



Contador Público egresado de la Universidad Autónoma de Nuevo León (UANL) y estudios de Maestría en Impuestos y Estudios Fiscales en la misma Institución. Contador Público Certificado por el IMCP. Certificado en fiscal por el IMCP, ANAFINET y AMCP RS.

Catedrático en el área fiscal en la Facultad de Contaduría Pública y Administración de la UANL y en el Diplomado en Impuestos en la misma Institución.

Socio de LEAL MARTÍNEZ Y COMPAÑIA, S.C. y Grupo CO-IN Capacitación, S.C., ambos integrantes de Grupo CO-IN.

Expositor en temas fiscales y contables a nivel nacional e internacional en diversas instituciones, autor de diversos artículos publicados en revistas especializadas y coautor del libro Régimen de Incorporación Fiscal (RIF).

Miembro de la Comisión Fiscal y Vice Presidente de ANAFINET.

Utilidad. Resultado neto positivo entre ingresos, costos y gastos de las operaciones realizadas por la empresa en un período de tiempo (ejercicio).

Dividendo. Rendimiento de la inversión de un accionista o socio en una sociedad – empresa que consiste en las utilidades obtenidas por la empresa.

Definiciones prácticas con la única finalidad de diferenciar entre la utilidad obtenida o determinada por una empresa y la distribución de las mismas a sus accionistas o “dueños”.

Veamos lo que establece la Norma de Información Financiera (NIF) B-3 ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL:

52.6 Utilidad pérdida antes de impuestos a la utilidad

52.6.1 Este nivel representa el importe que resulta de enfrentar los ingresos, costos y gastos incluidos en el estado de resultado integral, sin considerar los impuestos a la utilidad, las operaciones discontinuadas y los o tros resultados integrales.

52.10 Utilidad o pérdida neta

52.10.1 Se determina mediante la suma algebraica de la utilidad o pérdida de operaciones continuas y, en su caso, el rubro de operaciones discontinuadas.

Por otra parte, la NIF A-5 ELEMENTOS BÁSICOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS define:

Utilidad o pérdida neta

Definición

64 La utilidad neta es el valor residual de los ingresos de una entidad lucrativa, después de haber disminuido sus costos y gastos relativos reconocidos en el estado de resultado integral, siempre que estos últimos sean menores a dichos ingresos, durante un periodo contable. En caso contrario, es decir, cuando los costos y gastos sean superiores a los ingresos, la resultante es una pérdida neta.



Y ahora veamos a la NIF C-11 CAPITAL CONTABLE:

43.3 Dividendos

43.3.1 *Cualquier dividendo en efectivo a los tenedores de un instrumento financiero de capital debe reconocerse por la entidad como un pasivo en el momento en que el dividendo se decreta, afectando utilidades acumuladas; asimismo, debe reconocerse el pasivo correspondiente por cualquier impuesto retenido por este concepto a cargo del propietario.*

30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS Y ASPECTOS GENERALES

31 Definición de términos

31.1 *Los términos que se listan a continuación se utilizan en esta NIF con los significados que se especifican en el glosario mostrado al final del libro:*

o) *utilidad o pérdida neta.*

Utilidad o pérdida neta Es el valor residual de los ingresos de una entidad lucrativa, después de haber disminuido sus costos y gastos relativos reconocidos en el estado de resultado integral, siempre que estos últimos sean menores a dichos ingresos, durante un periodo contable. En caso contrario, es decir, cuando los costos y gastos sean superiores a los ingresos, la resultante es una pérdida neta.

Con esto, podemos observar que las utilidades que se obtengan en la empresa son de la empresa y nada más. Sin embargo, qué pasa cuando el accionista desea tomar esas utilidades, a esto se le llama distribución de dividendos.

Ahoraveamosloquenosestablece la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) al respecto.

Artículo 19. *La distribución de utilidades sólo podrá hacerse después de que hayan sido debidamente aprobados por la asamblea de socios o accionistas los estados financieros que las arrojen.*

Tampoco podrá hacerse distribución de utilidades mientras no hayan sido restituidas o absorbidas mediante aplicación de otras partidas del patrimonio, las pérdidas sufridas en uno o varios ejercicios anteriores, o haya sido reducido el capital social. Cualquiera estipulación en contrario no producirá efecto legal, y tanto la sociedad como sus acreedores podrán reptir por los anticipos o reparticiones de utilidades hechas en contravención de este artículo, contra las personas que las hayan recibido, o exigir su reembolso a los administradores que las hayan pagado, siendo unas y otros mancomunada y solidariamente responsables de dichos anticipos y reparticiones.

Y, por último, la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), en el ámbito fiscal, nos señala lo siguiente:

Artículo 10. *Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 9 de esta Ley. El impuesto correspondiente a las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de la presente Ley, se calculará en los términos de dicho precepto.*

(3º párrafo) *No se estará obligado al pago del impuesto a que se refiere este artículo cuando los dividendos o utilidades provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la presente Ley.*



30

Así las cosas, siempre que se piense en una distribución de dividendos, es importante considerar estos tres aspectos fundamentales: el CONTABLE, el JURÍDICO y el FISCAL.

En primer lugar, la distribución de dividendos debe ser aprobado en Asamblea General Ordinaria de Accionistas (AGOA). La LGSM establece en sus artículos 180 y 181, lo siguiente:

Artículo 180. Son asambleas ordinarias, las que se reúnen para tratar de cualquier asunto que no sea de los enumerados en el artículo 182.

Artículo 181. La Asamblea Ordinaria se reunirá por lo menos una vez al año dentro de los cuatro meses que sigan a la clausura del ejercicio social y se ocupará, además de los asuntos incluidos en la orden del día, de los siguientes:

I. Discutir, aprobar o modificar el informe de los administradores a que se refiere el enunciado general del artículo 172, tomando en cuenta el informe de los comisarios, y tomar las medidas que juzgue oportunas.

II. En su caso, nombrar al Administrador o Consejo de Administración y a los Comisarios;

III. Determinar los emolumentos correspondientes a los Administradores y Comisarios, cuando no hayan sido fijados en los estatutos.

El artículo 180, menciona que la AGOA no debe tratar asuntos de los enumerados en el artículo 182, mismo que se refiere a los asuntos de la Asamblea General Extraordinaria de Accionistas, en el cual no se trata ningún tema de distribución de dividendos ni de aplicación de resultados, es por esto que este tema queda exclusivamente reservado a las AGOA.

Por lo anterior, es sumamente importante, por disposición de Ley, llevar a cabo las asambleas ordinarias dentro de los cuatro meses siguientes al cierre de cada ejercicio.

31

Otro aspecto importante a considerar, de acuerdo a lo ya transcrito de las NIF, es el registro contable de los acuerdos en los que se determina distribuir dividendos. De acuerdo a la NIF C-11, en su párrafo 43.3.1, debe reconocerse como pasivo en el momento en que se decreta su distribución, siendo el registro contable de la siguiente manera:

RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES POR APLICAR	10,000,000	
DIVIDENDOS POR PAGAR		10,000,000
Registro del decreto de dividendos correspondientes al ejercicio 20XX aprobado por la Asamblea General Ordinaria de Accionistas celebrada el día XX del mes de abril de 20XX		

Posteriormente, cuando dichos dividendos sean pagados por la empresa a sus accionistas, obviamente se deberá cancelar el pasivo creado de la siguiente manera:

DIVIDENDOS POR PAGAR	10,000,000	
BANCOS		10,000,000
Registro del pago de dividendos decretados por la Asamblea General Ordinaria de Accionistas celebrada el día xx del mes de abril de 20XX al accionista AAAAAAAAAAAAAA		

Ahora bien, desde el primer asiento contable, es claro que el Capital Contable de la compañía, se verá disminuido, por eso lo importante de analizar muy bien el aspecto financiero de la empresa al decidir esta estrategia de pago de dividendos. Si la compañía no necesita financieramente sostener un alto Capital Contable, pudiera aplicarse esta medida en beneficio de los accionistas.



Por otro lado, en el mundo fiscal es importante observar lo que establece la LISR respecto a sus cuentas especiales de Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) y la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA).

Por parte de la empresa, si tiene saldo en la cuenta de CUFIN, puede llevar a cabo sin ningún problema económico la distribución de dividendos hasta por el monto de dicho saldo, tal como lo estipula el artículo 10 del mismo dispositivo legal. Pero es sumamente importante, tener presente, que las utilidades sujetas a distribuir entre sus accionistas vía dividendos, SON LAS FINANCIERAS; es decir, las que arroja el Estado de Situación Financiera (Balance General) y no las que arroja la CUFIN, SON LAS FINANCIERAS, LAS CONTABLES.

Reitero mucho el cuidado que debemos tener en esto ya que en la practica he observado empresas que, sin tener utilidades contables, distribuyen dividendos disque porque tienen CUFIN y así se los recomendó su asesor fiscal, incluso empresas que están dictaminada por CPI. Desconozco el registro contable que efectúan, pero las consecuencias jurídicas pueden llegar a ser nefastas, ya que están cometiendo un fraude por distribuir utilidades inexistentes. MUCHO CUIDADO.

Recordemos que el 99.5% o un poco más de las empresas en México, son MIPYMES, Micro, Pequeñas, y Medianas Empresas, y por esto mismo, no se tiene o no se conoce la práctica de distribuir dividendos entre sus accionistas, manejando incorrectamente la situación patrimonial particular de cada accionista, además de riesgos fiscales que pueden caer en una discrepancia fiscal, perjudicando y por mucho a las personas físicas accionistas. Así mismo, recordemos también, que el accionista persona física, debe acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos, pudiendo acreditar contra su ISR Anual el impuesto pagado por la empresa, situación muy favorable para proteger la situación patrimonial de estas personas.

Por todo lo mencionado, podemos decir con toda certeza, que usar la estrategia financiera – fiscal de distribuir dividendos, es algo que debemos analizar en cada caso en particular y si es viable, entonces recomendarla a los señores accionistas de las empresas.

Como siempre, insisto en la importancia del Contador Público bien preparado en el ámbito estratégico de la profesión para aplicar correctamente temas especializados como este que se trata y que redundará en beneficio de personas físicas contribuyentes haciendo su status fiscal patrimonial totalmente transparente y bastante bien cimentado.



Regimen de dividendos

José de Jesús Ceballos Caballero



Presidente de la Comisión Fiscal Anafinet
Contador Público
Licenciado en Derecho
Maestría en Administración
Maestría en Impuestos
Director General de Ceballos Caballero y Asociados, SC
Conferencista a nivel nacional sobre temas tributarios
jose@ceballoscaballero.com

34

Las sociedades se constituyen con el fin principal de generar utilidades mismas que los socios esperan les sean entregadas cuidando no afectar la capacidad financiera de la empresa, esta retribución a los accionistas se le conoce como reparto de dividendos, mismo que debe cumplir con requisitos jurídicos regulados por la Ley General de Sociedades Mercantiles y con requisitos en materia fiscal de acuerdo a la Ley del Impuesto sobre la Renta, como primer punto analizaremos la parte jurídica de los dividendos.

Aspecto Jurídico

La Ley General de Sociedades Mercantiles contiene las disposiciones que se deberán cubrir para que una sociedad esté en condiciones de repartir dividendos a sus accionistas, y el primer punto es aprobar por la asamblea de accionistas los estados financieros que arrojen las utilidades a repartir esto de conformidad al artículo 19 de dicha ley que a la letra señala:

Artículo 19.- La distribución de utilidades sólo podrá hacerse después de que hayan sido debidamente aprobados por la asamblea de socios o accionistas los estados financieros que las arrojen. Tampoco podrá hacerse distribución de utilidades mientras no hayan sido restituidas o absorbidas mediante aplicación de otras partidas del patrimonio, las pérdidas sufridas en uno o varios ejercicios anteriores, o haya sido reducido el capital social. Cualquiera estipulación en contrario no producirá efecto legal, y tanto la sociedad como sus acreedores podrán repetir por los anticipos o reparticiones de utilidades hechas en contravención de este artículo, contra las personas que las hayan recibido, o exigir su reembolso a los administradores que las hayan pagado, siendo unas y otros mancomunada y solidariamente responsables de dichos anticipos y reparticiones.

Es importante considerar que de acuerdo al artículo anterior que las pérdidas de ejercicios anteriores deberán ser restituidas o absorbidas para poder decretar el reparto de dividendos, la asamblea a que hace referencia el numeral 19 de la LGSM deberá llevarse a cabo dentro de los cuatro meses que sigan a la clausura del ejercicio social como lo señala el artículo 181 de la misma Ley.

Otros puntos que deberán tomarse en cuenta para poder decretar dividendos de acuerdo a la LGSM es lo relativo al fondo de reserva al que obliga el artículo 20 que a la letra señala:

Artículo 20.- Salvo por la sociedad por acciones simplificada, de las utilidades netas de toda sociedad, deberá separarse anualmente el cinco por ciento, como mínimo, para formar el fondo de reserva, hasta que importe la quinta parte del capital social.



El fondo de reserva deberá ser reconstituido de la misma manera cuando disminuya por cualquier motivo.

Así como lo estipulado en el artículo siguiente:
Artículo 16.- En el reparto de las ganancias o pérdidas se observarán, salvo pacto en contrario, las reglas siguientes:

I.- La distribución de las ganancias o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus aportaciones;

II.- Al socio industrial corresponderá la mitad de las ganancias, y si fueren varios, esa mitad se dividirá entre ellos por igual, y

III.- El socio o socios industriales no reportarán las pérdidas.

Por lo que en cuanto al aspecto jurídico que señala la LGSM lo podemos resumir en los siguientes puntos:

- La sociedad deberá arrojar utilidades en el ejercicio social
- Antes de repartir las utilidades se deberá restituir las pérdidas de ejercicios anteriores
- Separar el 5% de las utilidades para conformar la reserva legal.
- Celebrar asamblea ordinaria dentro de los primeros cuatro meses posteriores a la clausura del ejercicio social
- Aprobar estados financieros
- Decretar el pago de dividendos
- Pagar los dividendos a los socios

Aspecto fiscal

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta el artículo 10 hace referencia a la distribución de dividendos por las personas morales, dicho artículo señala:

Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 9 de esta Ley. El impuesto correspondiente a las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de la presente Ley, se calculará en los términos de dicho precepto.

Tratándose de la distribución de dividendos o utilidades mediante el aumento de partes sociales o la entrega de acciones de la misma persona moral o cuando se reinviertan en la suscripción y pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución, el dividendo o la utilidad se entenderá percibido en el año de calendario en el que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate, en los términos del artículo 78 de esta Ley.

No se estará obligado al pago del impuesto a que se refiere este artículo cuando los dividendos o utilidades provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la presente Ley.



36

El impuesto a que se refiere este artículo, se pagará además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 9 de esta Ley, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se pagaron los dividendos o utilidades.

Cuando los contribuyentes a que se refiere este artículo distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto que establece este artículo, podrán acreditar dicho impuesto de acuerdo a lo siguiente:

I. El acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto a que se refiere este artículo.

El monto del impuesto que no se pueda acreditar conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el impuesto del ejercicio y contra los pagos provisionales de los mismos. Cuando el impuesto del ejercicio sea menor que el monto que se hubiese acreditado en los pagos provisionales, únicamente se considerará acreditable contra el impuesto del ejercicio un monto igual a este último.

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el impuesto a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, pudiendo haberlo hecho conforme al mismo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

II. Para los efectos del artículo 77 de esta Ley, en el ejercicio en el que acrediten el impuesto conforme a la fracción anterior, los contribuyentes deberán disminuir de la utilidad fiscal neta calculada en los términos de dicho precepto, la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286.

Para los efectos de este artículo, no se considerarán dividendos o utilidades distribuidos, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

Las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el artículo 140 fracciones I y II de esta Ley, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades aplicando sobre los mismos la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Este impuesto tendrá el carácter de definitivo.

El primer párrafo del artículo anterior nos señala que se deberá calcular y enterar el impuesto que corresponda a los dividendos distribuidos aplicando la tasa establecida en el artículo 9, a estos dividendos se le adicionaran con el ISR determinado. Para la determinación del impuesto los dividendos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicara la tasa del 30% que señala el artículo 9. Es importante señalar que el tercer párrafo del artículo 10 señala que no se estará obligado al pago del impuesto cuando los dividendos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el artículo 77 de la propia Ley, de acuerdo al siguiente cálculo:

37

Primero debemos calcular el resultado fiscal del ejercicio de acuerdo al artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que señala:

Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Ejemplo
Ejercicio fiscal 2020

Ingresos acumulables	128,430,280
(-) Deducciones autorizadas	110,174,506
(-) PTU pagada en el ejercicio	2,059,753
(=) Utilidad fiscal	16,196,021
(-) Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar	
(=) Utilidad fiscal	16,196,021



38

Una vez obtenido el resultado fiscal del ejercicio procedemos a determinar la Utilidad Fiscal Neta (UFIN):

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley, el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28 de la Ley citada, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere la fracción I del artículo 9 de la misma, y el monto que se determine de conformidad con el siguiente párrafo.

	Resultado del ejercicio 2020	16,196,021
Menos:	ISR pagado	4,858,806
Menos:	Partidas no deducibles	874,185
Igual	UFIN del ejercicio 2020	10,463,029



39

Es importante señalar que la PTU pagada del ejercicio no se debe disminuir del resultado fiscal del mismo ejercicio, toda vez que de conformidad con lo establecido en el artículo 9 de la LISR, la PTU ya se encuentra disminuida en el resultado fiscal que sirve de base para obtener la UFIN del ejercicio, ya que de lo contrario se duplicaría la disminución de dicha partida. Esto lo confirma el criterio normativo del SAT 36/ISR/N, el cual reproducimos a continuación:

36/ISR/N Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa. El artículo 77, tercer párrafo de la Ley del ISR dispone que se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el ISR pagado en los términos del artículo 9 de tal Ley, el importe de las partidas no deducibles para los efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX de la Ley citada, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere el artículo 9, fracción I de la misma Ley, y el monto que se determine de conformidad con el cuarto párrafo del artículo analizado. Al respecto, el artículo 9, segundo párrafo de la Ley en comento establece el procedimiento para determinar el resultado fiscal del ejercicio. En particular, la fracción I del párrafo referido indica que, como parte de dicho procedimiento, se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por el Título II de tal Ley y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por lo tanto, debido a que en el resultado fiscal del ejercicio ya se encuentra disminuida la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, de conformidad con el artículo 9, segundo párrafo de la Ley del ISR, no debe restarse nuevamente dicha participación para determinar la utilidad fiscal neta del ejercicio a que se refiere el artículo 77, tercer párrafo de la Ley analizada, en razón de que es una de las excepciones a que se refiere el mencionado párrafo.

El quinto párrafo del artículo 77 indica que procede en caso de que el ISR pagado y las partidas no deducibles sean mayores que el resultado fiscal del ejercicio:

Cuando la suma del impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley, las partidas no deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28 de esta Ley, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere la fracción I del artículo 9 de la misma, y el monto que se determine conforme al párrafo anterior, sea mayor al resultado fiscal del ejercicio, la diferencia se disminuirá del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que se tenga al final del ejercicio o, en su caso, de la utilidad fiscal neta que se determine en los siguientes ejercicios, hasta agotarlo. En este último caso, el monto que se disminuya se actualizará desde el último mes del ejercicio en el que se determinó y hasta el último mes del ejercicio en el que se disminuya.



40

Con la información anterior podemos continuar con la determinación del cálculo de la CUFIN:

Las personas morales llevarán una cuenta de utilidad fiscal neta. Esta cuenta se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México y con los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos del décimo párrafo del artículo 177 de esta Ley, y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades pagados, con las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de esta Ley, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. Para los efectos de este párrafo, no se incluyen los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución. Para determinar la utilidad fiscal neta a que se refiere este párrafo, se deberá disminuir, en su caso, el monto que resulte en los términos de la fracción II del artículo 10 de esta Ley.

	UFIN del ejercicio	10,463,029
Más:	Dividendos percibidos de personas morales residentes en México	543,280
Más:	Ingresos, dividendos o utilidades sujetos a Regímenes Fiscales preferentes (REFIPRE)	0.00
Menos:	Dividendos pagados con las utilidades distribuidas de conformidad con el artículo 78 de la LISR	0.00
Igual:	CUFIN del ejercicio	11,006,309



41

El artículo 77 contempla la actualización del saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta bajo la siguiente mecánica:

El saldo de la cuenta prevista en este artículo que se tenga al último día de cada ejercicio, sin incluir la utilidad fiscal neta del mismo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se distribuyan o se perciban dividendos o utilidades con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha de la distribución o de percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se distribuyan o se perciban los dividendos o utilidades.

El párrafo anterior señala que la utilidad fiscal neta del mismo ejercicio no se considera para la actualización del mismo ejercicio, por lo que para el ejercicio del 2020 se deberá actualizar solo el saldo que se tenga al mes de diciembre de 2019 en la CUFIN.

Antes de iniciar con el tratamiento fiscal del pago del dividendo al accionista es importante tomar en cuenta lo que señala el artículo 140 en relación con lo que se conoce como dividendos fictos, que son conceptos que tendrán el mismo tratamiento que los dividendos y que de acuerdo a dicho artículo son

I. Los intereses a que se refieren los artículos 85 y 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se paguen a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito.

II. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquéllos que reúnan los siguientes requisitos:

- a. Que sean consecuencia normal de las operaciones de la persona moral.
- b. Que se pacte a plazo menor de un año.
- c. Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales.
- d. Que efectivamente se cumplan estas condiciones pactadas.

III. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.

IV. Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.

V. La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.

VI. La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

42

El Capítulo VIII del Título IV de Personas Físicas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece el tratamiento fiscal que se le deberá dar a los ingresos que perciban las personas físicas por dividendos, y específicamente en el primer párrafo del artículo 140 señala:

Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. Dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia y el comprobante fiscal a que se refiere la fracción XI del artículo 76 de esta Ley. Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 9 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad percibido por el factor de 1.4286.

Ejemplo

Importe	2,801,320
(x) factor	1.4286
Ingreso acumulable por dividendos	4,001,966
(x) tasa ISR	30%
ISR del dividendo	1,200,590
Dividendo neto	2,801,376

Derivado de la reforma fiscal 2014 se adiciona un segundo párrafo al artículo 140, el cual transcribimos a continuación:

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.

Por lo tanto de acuerdo al contenido de este segundo párrafo del artículo 140 se deberá retener un 10% sobre el pago del dividendo al accionista que deriven de utilidades del ejercicio 2014 y posteriores sin importar que deriven de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, razón por la cual es importante llevar un control y registro de CUFIN hasta 2013 y de 2014 y ejercicios posteriores esto de acuerdo a lo señalado en el artículo 9 de las disposiciones transitorias en su fracción XXX para 2014, teniendo este impuesto retenido el carácter de definitivo por lo tanto no será acreditable contra el impuesto del ejercicio, en el siguiente ejemplo podemos apreciar el efecto sobre impuesto pagado derivado de esta retención añadida a partir del 2014:

Ejemplo

Dividendo	2,801,376
(x) factor 10% ISR	10%
ISR a pagar	280,138

43

Un requisito indispensable señalado en el mismo artículo 140 es la expedición por parte de la persona moral que distribuye el dividendo a la persona física la constancia y el comprobante fiscal a que se refiere la fracción XI del artículo 76 de esta Ley

Calculo del ISR anual del accionista

El ingreso percibido por dividendos es un ingreso acumulable de acuerdo al artículo 140 de la LISR por lo que la persona física deberá calcular el ISR del ejercicio en su declaración anual, dicho cálculo sería:

CALCULO ANUAL DE ISR

Ingreso acumulable por dividendos	4,001,966
(-) Limite inferior	3,000,000
Excedente	1,001,966
(x) Tasa	35%
Impuesto marginal	350,688
(+) Cuota fija	940,851
ISR causado	1,291,539
(-) ISR pagado por la PM	1,200,590
ISR por pagar	90,949

En el ejemplo anterior da como resultado un ISR por pagar anual derivado de la diferencia de tasa máxima de persona física del 35% contra la de persona moral del 30%, adicional al ISR por pagar en la anual debemos de sumar la retención del 10% que está obligada a realizar la persona moral por los dividendos distribuidos de 2014 y posteriores sin importar que provengan de la CUFIN.

Conclusión:

Es importante determinar de manera correcta el cálculo de ISR de ingresos por dividendos percibidos por los socios o accionistas con la finalidad de evitar posibles discrepancias con la autoridad lo que podría llevar al pago de diferencias del ISR con sus respectivos accesorios.



La aparcería como estrategia fiscal para el otorgamiento de uso o goce de fincas rusticas para uso agropecuario

Juan Carlos Gomez Sánchez



Socio Director de Especialistas Tributarios Gómez y Asociados SC
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)
Presidente de la Junta Honor de la Asociación Nacional de Fiscalistas.net AC 2020-2021;



Para el caso de cualquier transacción económica que se pretenda realizar, es importante revisar bajo que esquema legal se efectuara y determinar su efecto jurídico-fiscal de tal forma, se pueda optimizar la carga tributaria acorde a los principios que establece el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos **“Contribuir con los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”**.

Ahora bien, cuando estamos ante un caso de otorgamiento de uso o goce temporal de bienes la figura jurídica que se nos viene en mente es la del arrendamiento, en el caso que analizaremos, el contribuyente decide que otorgara el uso o goce de su finca agropecuaria a un tercero, de primera instancia nos iríamos con la opción de la figura del arrendamiento.

La ley establece que se da el arrendamiento cuando las dos partes contratantes se obligan recíprocamente, una, a conceder el uso o goce temporal de una cosa, y la otra, a pagar por ese uso o goce un precio cierto.

¿En este caso que efecto fiscal tendría esta operación para el Impuesto Sobre la Renta y para el Impuesto al Valor Agregado?

Para efectos del ISR se tendría que enterar el impuesto en los términos del Capítulo III (arrendamiento) del Título IV de la citada ley, el cual a los ingresos que cobre efectivamente el contribuyente se le podrá disminuir un 35% (deducción ciega) y el impuesto predial, sobre la diferencia se pagara el ISR el cual derivado de la base que resulte puede ser hasta un 35% que resulte de impuesto a pagar.



Respecto al Impuesto al Valor Agregado, este ingreso se considera exento de acuerdo a lo establecido en el artículo 20, Fracción III de la citada LIVA, que señala:

Artículo 20.- No se pagara impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes:

.....
.....

III.- Fincas dedicadas o utilizadas solo a fines agrícolas o ganaderos.

.....
.....

La aparcería rural

El contrato de aparcería es conceptualizado como el contrato por medio del cual el titular de una finca rústica cede de forma temporal su uso y disfrute, o el de alguno de sus aprovechamientos, así como el de los elementos de la explotación, tales como la maquinaria, al cesionario aparcero, con el cual conviene repartirse los productos obtenidos en la forma convenida.

Asimismo, es considerado como aquel en el cual, una de las partes llamada dueño se obliga a entregar a la otra parte, aparcero, un bien rústico para que lo cultive, o un cierto número de animales para que los cuide y alimente, a fin de repartirse los frutos en la forma convenida y a falta de convenio, de acuerdo con las costumbres del lugar.

En términos del artículo 2739 del Código Civil Federal, comprende la agrícola y la de ganados. Existe **aparcería** agrícola cuando una persona da a otra un predio rústico para que lo cultive, a fin de repartirse los frutos en la forma en que convengan. Es importante mencionar que el aparcero tendrá derecho a gozar como mínimo de un 40% de la cosecha. Por otro lado, surge la **aparcería** de ganados cuando una persona da a otra cierto número de animales, para que los cuide y alimente, con objeto de repartirse los frutos en la proporción que convengan. Es importante mencionar que la **aparcería** puede ser voluntaria o forzosa. La primera surge cuando existe mutuo consentimiento de las par

Se deberá revisar el Código Civil de cada Estado a efecto de ver la normativa que al efecto rija en el citado Estado, ya que los términos varían entre uno y otro.



Una vez exploradas las condiciones que se genera este contrato de aparcería y si reúne los elementos necesarios para ser suscrito bajo estas condiciones, el ingreso que obtengan ambas partes el dueño y el aparcerero derivaría de una actividad del sector primario y en consecuencia el ingreso que obtenga el dueño de la propiedad ya no sería conforme al capítulo de arrendamiento sino que se puede considerar en el capítulo VIII (Régimen de Actividades Agrícolas, Ganaderas, del Título II de la LISR), en caso que este ingreso sea mayor a un 90% del total de los ingresos para el dueño de la propiedad se podrá aplicar la exención de las 40 UMAS anuales (\$1,307,736.00) de que tienen las personas físicas del sector primario.

Respecto al Impuesto al Valor Agregado al considerar que deriva de un ingreso del sector primario sería de la tasa del 0% conforme al artículo 2.-A fracción I de la LIVA.

En conclusión, resulta trascendente las condiciones en que se puede otorgar el uso o goce temporal de una finca rusticas para fines agrícolas y no irnos con la primera opción que de inicio nos pudiese dirigir a la figura del arrendamiento, como hemos observado existe la figura jurídica de la aparecería rural que puede resultar de mayor beneficio siempre y cuando se reúnan las condiciones y elementos para llevar a cabo dicha figura jurídica y no se trate de una simulación de las partes y se obtenga un beneficio indebido.



Reforma laboral que regula la subcontratación

Las contradicciones, sus beneficios y sus desventajas
Alain Gómez Monterrosas



Licenciado en Maestro en Impuestos y Maestro en Derecho Constitucional, postulante en Maestría en Fiscalidad Internacional.

Autor de diversos artículos especializados en impuestos, conferencista en diversas universidades y dependencias.

Imparte cátedra en diversas universidades en maestría de impuestos.

Reconocido durante 12 años como uno de los mejores fiscalista del País.

Abogado postulante en materia fiscal y de amparo.

Socio de Gómez Dueñas y CIA.

Representante de Tamaulipas en Anafinet.

El día 20 de abril de 2021 los Senadores anuncian con beneplácito la aprobación de la reforma en materia de tercerización o mejor conocido como **outsourcing**, este modelo se trata de regular a partir de 2012 mediante una reforma que no cumplió con su objetivo de prevenir la evasión fiscal que se realiza por determinadas morales que han abusado de esta figura y que también con ello han afectado los derechos laborales de los trabajadores con semejantes premisas claramente nadie podía estar en contra de esta reforma, siendo el éxito de la reforma por sí mismo el radicalizar el tema como se desprende del artículo 12 de la Ley Federal del Trabajo de la reforma que prohíbe de forma genérica la subcontratación, es claro que en efecto existe un abuso de la figura por algunas empresas pero no son todas, radicalizar cualquier tema fomenta fobias que conducen a malas decisiones, para el que suscribe más que un número mayor de r egulación lo que se debe buscar es la fiscalización de todos aquellos que han abusado de la figura.

Ahora bien es evidentemente que La figura de la tercerización por sí misma no es buena ni mala, es solo un modelo de negocio que les permite a las empresas poder cumplir con sus cargas laborales y fiscales de forma correcta mediante empresas que tienen el expertis para ello, porque es claro que existen empresas que cumplen con sus obligaciones fiscales dedicadas a la subcontratación, dado que en nuestro país el cumplimiento de los impuestos no es cosa sencilla y no son la excepción las cargas tributarias de seguridad social, que en efecto implican un sobre costo de la nómina si no se aplican de forma correcta, ahora bien existen operaciones transnacionales de maquila que requieren forzosamente de este modelo de tercerización como lo es el sector petrolero o la maquila de automóviles, por mencionar algunas, este modelo de subcontratación facilita la inversión extranjera y sobre todo garantiza los derechos laborales, pues es una empresa mexicana la que se encarga de ello y no una extranjera que por su misma naturaleza de sus negocios no tienen permanencia en el país, por tanto contrario a lo que se manifestó en el debate del 13 de abril de 2021 de la Cámara de Diputados de que la tercerización por sí misma no genera ni un empleo lo cual a todas luces es incorrecto



Debemos entender que la subcontratación es el modelo de negocio que permite que un tercero ofrezca la fuerza de trabajo especializada o no al contratante mediante una contraprestación, es de resaltar que ningún país miembro de la OCDE prohíbe la subcontratación y que hacerlo violaría convenios internacionales como lo es el T-MEC, en otras palabras el poner a disposición de un tercero trabajadores propios, es una vía legal en todos los países miembros de la OCDE, si bien es cierto existe mayor regulación del modelo este no está prohibido, es así que las aspiraciones de ciertos legisladores de prohibirlo sería violatorio de convenios internacionales, esto justifica lo establecido en el artículo 13 de la Ley Federal del Trabajo, la excepción para prestar servicios u obras subcontratación, sin que por ello sea tenga la naturaleza de especializado, que para quien suscribe no se encuentra claro en la reforma, dado que establece solamente que para considerarse especializado solo tiene que estar en registro que existirá en la Secretaría del Trabajo y Previsión Social las disposiciones secundarias para el registro que se emitirán en un plazo no mayor de 30 días y que no tenga el mismo objeto social ni la actividad preponderante de que cotrata la subcontratación.

En efecto el tema de especialización se desprende del artículo 13 administrado con el 15 de la Ley Federal del Trabajo que indican que la especialización de una empresa se obtiene mediante el registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social y por el hecho de que no comparten el mismo objeto social o actividad preponderante del que recibe el servicio, es así que si mi objeto social es distinto al de la empresa que le ofrezco la subcontratación y mi actividad preponderante no es la misma me encuentro en el supuesto de ley, ahora bien cuando exista el registro y se encuentre en el así se obtiene la especialización de lo que se observa que carácter de especialización tiene que ver con la naturaleza de las partes contratantes de las obras o los servicios especializados y NO COMO SE PRETENDIA EL EJECUTIVO FEDERAL EN SU INICIATIVA que claramente pretendía regular la actividad laboral para el tema de especialización LO QUE NO OCURRE EN LA PRESENTE REFORMA.

Siendo de suma importancia entender la especialización en la presente reforma tiene que ver con el carácter de los contratantes y no con la calidad ni experiencia de los trabajadores o de sus servicios, dado que conforme el artículo 13 establece como requisito de especialización es contar con el registro ante la autoridad laboral, así como la diferencia entre objetos sociales y actividad preponderante, pero de ninguna referencia se hace a la capacitación o experiencia de los trabajadores, es decir la especialidad no hace referencia a los trabajadores ni a su instrucción, lo cual se hace patente en el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo que indica como único supuesto de ley para obtener el registro ante la autoridad laboral es estar al corriente de tus obligaciones fiscales, es decir no se obliga al patrón que realice la subcontratación a demostrar la especialización de su planta laboral.



Debemos recordar los principios constitucionales de jerarquía de ley las disposiciones secundarias que emita la autoridad laboral para obtener el registro que hace referencia la reforma es de suma importancia que no podrán exigir mayores requisitos que la propia ley señala los cuales son estar al corriente de sus obligaciones fiscales, lo que tiene un premisa que genera conceso dado que la subcontratación que respeta los derechos laborales y cumple con las obligaciones fiscales es claro que se debe permitir, en tal entendido estos son los requisitos principales que establece la propia ley, sin que sea dable que la autoridad laboral requiera mayores requisitos que los antes señalados y los que claramente se pueden demostrar mediante un formato de cumplimiento 32 D con la opinión positiva.

Ahora bien es importante observar la fracción II del artículo 15 del Código Fiscal de la Federación reformado, dado que se establece que cuando los trabajadores del contratista abarquen la actividad preponderante del contratante esta no será deducible, es por ello que será de suma importancia establecer claramente la actividad preponderante de las partes y su objeto social que ya no podrá ser amplísimo puesto que de mantener así los objetos sociales será muy difícil poder acceder a la subcontratación.

En otro orden de ideas se considera que parte positiva de esta reforma es que le da certeza al insourcing, el cual se define como la actividad de subcontratación de personal que se presta entre empresas del mismo grupo para ello se requiere tener una controladora y que las que presten el servicio sean controladas, sin que para ello **NO TENDRA QUE OBTENER EL REGISTRO ANTE LA STP**, en efecto si el servicio de subcontratación se prestan entre las empresas controladas **NO SE REQUIERE DE REGISTRO DE ESPECIALIZACIÓN.**

Partiendo de este principio es muy viable que los grupos empresariales o las controladoras estudien este modelo asociado con la prestación de servicios distintos de terceros como puede ser la administración de nómina, por lo que se está prohibiendo es la subcontratación de personal que es una actividad distinta a la maquila de nómina, por tanto será viable el hecho de que una empresa del grupo preste el servicio de subcontratación y por ello no quede sujeto al registro de la autoridad laboral y solo tenga como obligación el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ello conjuntamente con la contratación de un tercero que administre la nómina y que atienda a las autoridades laborales.

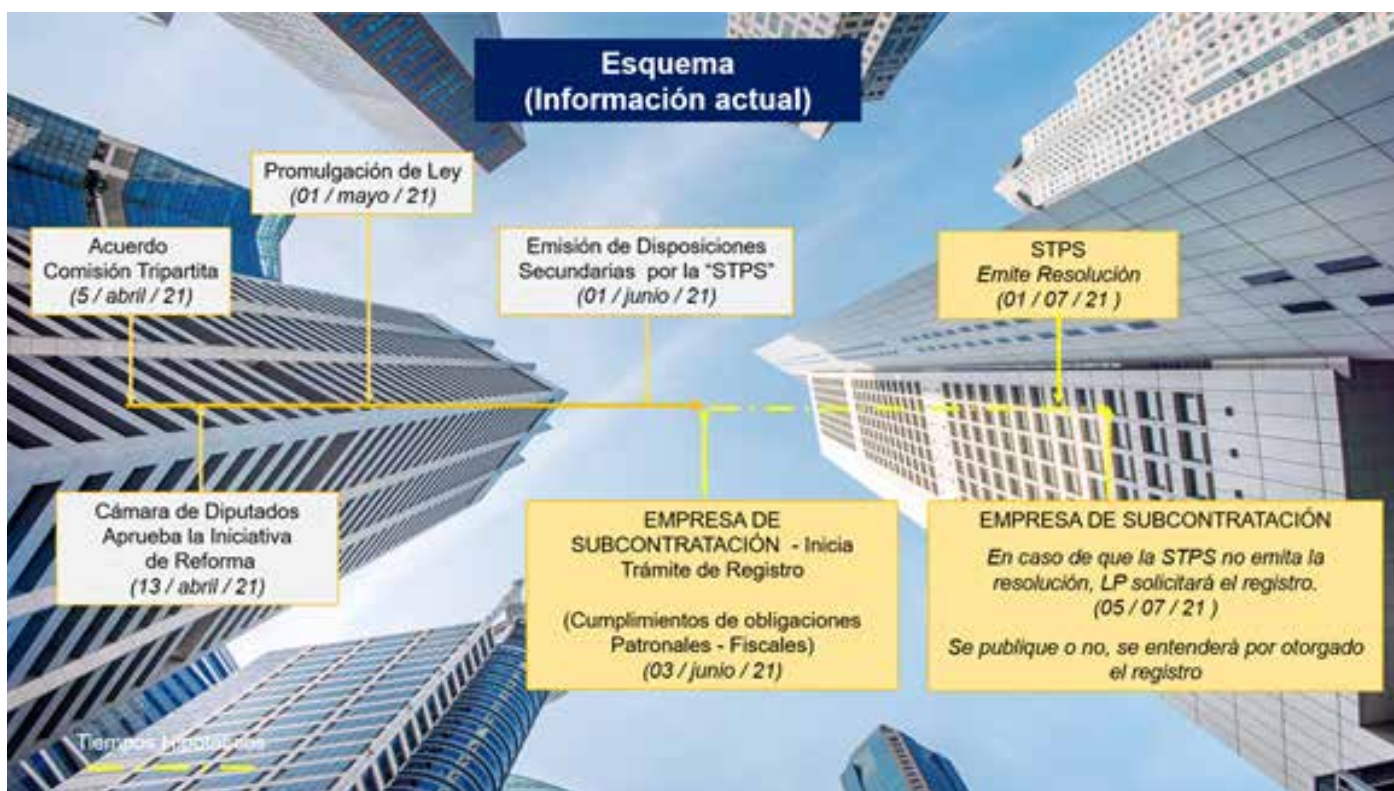
No se debe perder de vista que la reforma establece la presentación de varias informativas tanto en la Ley del Seguro Social como en la de Infonavit.

Esta reforma establece también 3 sanciones para los que incumplen con las disposiciones del ley que son las siguientes:

- Penal por realizar esquemas de simulación o no cumplir con el registro y prestar los servicios de subcontratación
- Multas en materia laboral que son mayores a los 4 millones así como multas por no presentar las informativas
- La no deducibilidad del gasto en esta materia si no se cumple con estar registrado, y que la actividad preponderante y el objeto social sea distinto de quien presta el servicio y el que lo recibe.



Uno de los elementos más que favorables de la reforma es que establece la positiva ficta en un plazo de 20 días y 3 días posteriores para requerir se me registre conforme a la afirmativa ficta o en su caso tenga los efectos que **por el simple paso del tiempo se me entienda por autorizado el registro** en cuanto a la resolución del registro de la Secretaria del Trabajo y Prevision Social los plazos para obtener el registro para poder prestar servicios y obras especializada son los siguientes:



54

Se debe tener presente los siguientes plazos:

- 30 días para que la autoridad laboral emita las disposiciones secundarias para el registro
- 90 días para obtener el registro por parte de las empresas que ofrecen subcontratación de personal
- 90 días para realizar la implementación de la sustitución patronal sin la obligación de los bienes tengan que ser del nuevo patrón

Uno de los grandes logros para los derechos de los trabajadores son los que se refiere a la PTU (Participación de los Trabajadores en las Utilidades), un tema muy discutido porque conforme a la reforma hay un mínimo de 52 días con un máximo de 90 días, lo que tiene como efecto varias afectaciones dado que en ciertos sectores laborales se pagan más de 90 días por ello el tope afectará a los trabajadores.

Tiene una mención aparte el efecto del mínimo de ley lo que implica que se tenga o no utilidades los patrones deberán pagar estos 52 días lo que se considera desafortunado en una época de crisis mundial porque nadie niega que esto beneficia a los trabajadores, pero se pierde de vista también pone en riesgo los trabajos que ofrece la mediana y la pequeña empresa que deberán pagar casi dos meses más a sus trabajadores, aun cuando la realidad de muchas de ellas se encuentran en una lucha constante para cubrir los salarios de los trabajadores por ende un efecto negativo será la pérdida de empleos, no se debe perder de vista que países como España han retrasado la reforma laboral dada la crisis mundial por la pandemia.

Conclusiones la subcontratación seguirá siendo una actividad lícita que deberá cumplir con dos requisitos primordiales consistentes en estar registrado ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social y que los objetos sociales junto con la actividad preponderantes sean distintas de los contratantes, evidentemente el registro se condiciona a que se cumpla con las obligaciones fiscales, de no cumplir con la reforma las sanciones serán penales, multas y fiscales (la no deducibilidad del servicio), por ende las empresas que deseen continuar con el modelo de la subcontratación tienen dos opciones reales adecuar su estructura corporativa y sus objetos sociales, así como las empresas que brindar el servicio de subcontratación deberán estar al corriente de sus obligaciones fiscales, ello a fin de evitar las sanciones antes mencionadas.



Afílate con nosotros

Conoce los beneficios de ser socio:

- Paquetes de timbres TimbradoFacil.mx
- Descuento con otros proveedores con convenio
- Eventos online exclusivos para socios
- Aula virtual con programación diaria en vivo
- Acceso preferente a eventos públicos
- Programas grabados
- Materiales de todos los cursos
- Boletines

- Grupo Privado de Facebook
- Descuentos en eventos presenciales
- Eventos online exclusivos para socios
- Descuentos en eventos presenciales
- Acumula puntos NAFIS para certificación
- Grupo de Whatsapp exclusivo para socios con información y consultas

¡Entra a
<https://anafinet.mx/registrate/>
y afílate con nosotros!

¿Cual es el mejor lugar para tu anuncio?



Contáctate con nosotros para que tu empresa se anuncie en

Conciencia Fiscal