

# Con ciencia FISCAL



Órgano de Difusión Institucional de la Asociación Nacional de  
Fiscalistas. Net, A.C.

6va edición / Año 2

## 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 Barrera  
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

Lysette Téllez Ramírez

Tatiana Madrid

Yazmin García Cano

Mario Erick Anaya Arteaga

Rafael Neftalí Angeles Delgado

Francisco Julián Boasono Ríos

Eliud Cerero Reyes

Tomás Cisneros Medina

Alain Gómez Monterrosas

Juan Carlos Gómez Sánchez

Francisco Ibarra Real

José Luis Leal Martínez

Juan Gabriel Muñoz López

Marco Antonio Olguín Martínez

Juan Alberto Rentería Almada

Juan Arturo Rivera Figueroa

Adalberto Rubio Ozuna

Luis Salvador Méndez Márquez

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

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

# Editorial

Es un placer para un servidor presentar esta edición de la Revista Conciencia Fiscal, la que representa los análisis y estudios realizados por grandes profesionistas en materia fiscal que integran la familia ANAFINET y son parte de la COMISIÓN FISCAL de nuestra agrupación. Nuestro principal objetivo es "DIFUNDIR LA CULTURA FISCAL", ¿con qué objeto?, llegar a los contribuyentes, profesionistas del ámbito fiscal y autoridades hacendarias de tal forma que contribuyamos a generar un círculo virtuoso de cumplimiento tributario en nuestro país, es decir, que los pagadores de impuestos cumplan con su obligación constitucional de contribuir con el gasto público de manera proporcional y equitativa conforme los disponen las diversas leyes y las autoridades fiscales establezcan las condiciones para que se cumpla conforme mandata nuestra Constitución Política.

Entrados ya en el segundo trimestre de este ejercicio fiscal 2022, estamos viviendo una época tributaria donde las autoridades hacendarias ha apostado al uso de las tecnologías de la información para lograr sus objetivos recaudatorios, que son **A**umentar su eficiencia recaudatoria, **B**ajar la evasión y la elusión fiscal, así como **C**ombatir la corrupción, cada día consolidando su estrategia de **ABC** de recaudación fiscal, de ahí la importancia que el profesionista del área fiscal y el pagador de impuestos estén conscientes y establezcan día a día las mejores estrategias para el debido cumplimiento tributario, evitando caer en contingencias fiscales que pongan en riesgo el patrimonio fiscal de los contribuyentes, es así como en esta edición encontraremos importantes análisis fiscales de temas de importancia y relevancia fiscal tales como:

- a) La revisión del secuencial del Dictamen Fiscal, un tema que nos preguntamos en el gremio contable y fiscal, si el dictamen fiscal representa aun beneficios para el contribuyente o cuales son las alternativas que debieran tomarse para tener un debido cumplimiento fiscal.
- b) Se analiza un tópico controvertido ¿los anticipos de cliente son acumulables? Donde resulta la importancia de que toda transacción que se realice debe documentarse y ser sustentada para que se le de su efecto fiscal correcto y contar con su respaldo debidamente documentado para en caso de diferencias de interpretación de la autoridad fiscal, se resuelva jurídicamente en forma favorable del contribuyente.
- c) La importancia sobre el correcto manejo y registro de las operaciones con Partes Relacionadas, donde hemos observado en los últimos ejercicios fiscales que no se ha dado la debida importancia y las contingencias que puede representar al contribuyente en caso que la autoridad hacendaria iniciara un proceso de fiscalización exhaustiva en relación a estas operaciones.

# Editorial

d) La controvertida CARTA-PORTE su incorporación mediante complemento al CFDI, donde a la luz del contribuyente representa una carga administrativa cuesta arriba y en contraparte es una estrategia más de la autoridad hacendaria de avanzar en la fiscalización mediante el CFDI, el tiempo nos dirá si resulta una excelente herramienta de fiscalización o una carga al contribuyente donde les complica su dinámica empresarial

e) Punto importante a considerar en el debido cumplimiento fiscal, son las fechas de presentación de las declaraciones fiscales, por lo que, siempre debemos interpretar de manera armónica las diversas disposiciones aplicables para presentar en tiempo y forma dichas obligaciones.

f) Por último, un análisis del tema que viene impactando fuerte al futuro financiero tributario como lo es el uso de las CRIPTOMONEDAS, un tema que como profesionistas del área tributaria debemos involucrarnos para que se establezcan una regulación fiscal idónea en cuanto a su utilización y no se desvirtúe su uso y en consecuencia el correcto cumplimiento fiscal que derive de estas operaciones.

Sin duda este ejemplar al igual que nuestras anteriores ediciones, es el resultado de horas y horas de estudio de nuestros colegas que colaboraron con su esfuerzo y conocimiento para generar CONCIENCIA TRIBUTARIA en las participantes de la dinámica fiscal de nuestro país y será un ejemplar digno de formar parte de tu acervo tributario.



**Juan Carlos Gómez Sánchez**

Presidente de la Junta de Honor

“Evitar los impuestos es el único esfuerzo intelectual que tiene recompensa”  
(John Maynard Keynes)

# Contenido

**5** **La revisión secuencial del dictamen**  
Francisco Julián Boasono Ríos

**11** **Anticipos de clientes,  
¿ingreso acumulable?**  
José Luis Leal Martínez

**16** **Partes Relacionadas**  
Lyssette Téllez Ramírez

**21** **CFDI con complemento de carta porte**  
Juan Gabriel Muñoz López

**27** **Días adicionales para la presentación de las  
declaraciones mensuales**  
Yazmín García Cano

**30** **Criptomonedas y su impacto social**  
Luis Méndez Márquez

# La revisión secuencial del dictamen



Desde 1959 cuando se dio la creación de la Dirección de Auditoría Fiscal Federal estableció a la par el registro de contadores públicos autorizados por las autoridades hacendarias para dictaminar estados financieros con alcances fiscales; simultáneamente se otorgó un voto de confianza para el trabajo desarrollado por los contadores públicos dedicados a la dictaminación de los estados financieros de los contribuyentes ya que derivado de un trabajo profesional y la aplicación de procedimientos de auditoría diversos se recababa evidencia del trabajo realizado y de los errores encontrados para ajustar las cifras de los estados financieros y en su caso determinar las diferencias en contribuciones pendientes de pago al erario federal.

Son varias las ventajas atribuidas al trabajo que se realiza en el dictamen fiscal de los estados financieros para las partes involucradas, entre otras podemos señalar las siguientes:

1. Otorga seguridad y confiabilidad de la información para las partes involucradas.
2. Coadyuva con las autoridades al lograr una mayor recaudación.
3. Es una herramienta que proporciona certeza de que su información financiera está presentada de manera adecuada de conformidad con las normas de información financiera y de que está cumpliendo de forma correcta con el pago de sus impuestos.
4. Posee una presunción de validez otorgada por las autoridades hacendarias como un documento fidedigno y confiable que da cuenta de la situación fiscal del contribuyente y tiene validez legal.

5. Garantiza a las empresas, que, en caso de dudas de la autoridad respecto de la situación fiscal del contribuyente, primero serán revisados los papeles de trabajo del contador público que dictaminó sin que la empresa dictaminada sea molestada por este acto de autoridad.

6. Puede ser obligatorio u opcional para las empresas que así lo decidan y este tendrá los mismos beneficios y efectos legales ante las autoridades fiscales, y ante terceros interesados.

De acuerdo con el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales tienen la facultad de comprobar que los contribuyentes, responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con sus obligaciones fiscales. Por lo que a través de la fracción IV de este dispositivo normativo se establece la posibilidad de que las autoridades fiscales puedan ejercer sus facultades de comprobación incluso en contribuyentes que han sido dictaminados previamente; sin embargo, deberán apegarse al procedimiento establecido para esos efectos en el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación.





En dicho artículo señala un orden de prelación al establecerse que primeramente se requerirá al contador público que haya formulado el dictamen:

- a) Cualquier información que conforme a este Código y a su Reglamento debiera estar incluida en los estados financieros dictaminados para efectos fiscales.
- b) La exhibición de los papeles de trabajo elaborados con motivo de la auditoría practicada, los cuales, en todo caso, se entiende que son propiedad del contador público, para lo cual, deberá comparecer ante la autoridad fiscal a fin de realizar aclaraciones que en ese acto se le soliciten, en relación con los mismos.
- c) La información que se considere pertinente para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente

Este procedimiento debe ser atendido directamente por el contador público que elaboró el dictamen ya que es él quien llevó a cabo la revisión de la información del contribuyente y elaboró el dictamen presentado ante las autoridades fiscales por lo que es la persona idónea para aclarar el contenido del mismo y explicar a cabalidad el trabajo desarrollado y soportar adecuadamente los requerimientos de la autoridad en el caso de alguna duda u observación derivada de su trabajo profesional.

Una vez habiéndose respetado el orden o secuencia establecida en este artículo y analizado por parte de la autoridad la documentación proporcionada si a su juicio esta no es suficiente, está incompleta y no es la idónea para conocer la situación fiscal del contribuyente podrá y solo entonces en ese momento ejercer directamente sus facultades de comprobación directamente con el contribuyente que ha sido dictaminado previamente por parte del contador público inscrito que presentó el dictamen fiscal.



Es importante señalar en este punto que no se solicitará previamente información al dictaminador ni se seguirá la secuencia descrita anteriormente en los siguientes casos:

a) En el dictamen exista abstención de opinión, opinión negativa o salvedades que tengan implicaciones fiscales.

b) En el caso de que se determinen diferencias de impuestos a pagar y éstos no se enteren de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 32-A de este Código.

c) El dictamen no surta efectos fiscales.

d) El contador público que formule el dictamen no esté autorizado o su registro esté suspendido o cancelado.

e) El contador público que formule el dictamen desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio en los términos del Reglamento de este Código.

f) El objeto de los actos de comprobación verse sobre contribuciones o aprovechamientos en materia de comercio exterior; incluyendo los aprovechamientos derivados de la autorización o concesión otorgada para la prestación de servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior; clasificación arancelaria; cumplimiento de regulaciones o restricciones no arancelarias; la legal importación, estancia y tenencia de mercancías de procedencia extranjera en territorio nacional y multas en materia de comercio exterior.



g) El objeto de los actos de comprobación, sea sobre los efectos de la desincorporación de sociedades o cuando la sociedad integradora deje de determinar su resultado fiscal integrado.

h) Tratándose de la revisión de los conceptos modificados por el contribuyente, que origine la presentación de declaraciones complementarias posteriores a la emisión de dictamen del ejercicio al que correspondan las modificaciones.

i) Se haya dejado sin efectos al contribuyente objeto de la revisión, el certificado de sello digital para emitir comprobantes fiscales digitales por internet.

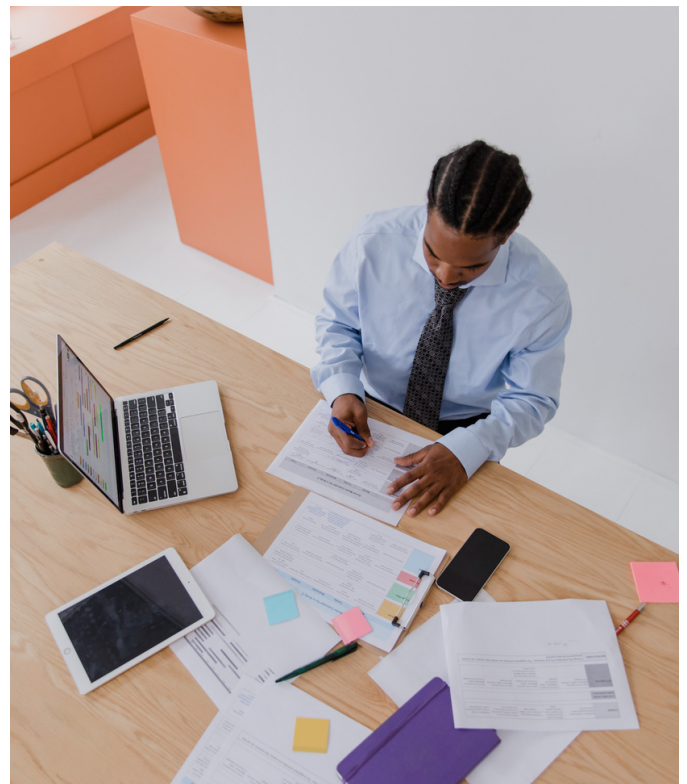
j) Tratándose de las revisiones electrónicas a que se refiere la fracción IX del artículo 42 del presente Código.

k) Cuando habiendo ejercido la opción a que se refiere el artículo 32-A de este Código, el dictamen de los estados financieros se haya presentado en forma extemporánea.

l) Por cada operación, no proporcionar la información a que se refiere el artículo 31-A de este Código o proporcionarla incompleta, con errores, inconsistencias o en forma distinta a lo señalado en las disposiciones fiscales.

m) Tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 32-A de este Código.

Llama la atención la adición del inciso m) a partir de este ejercicio ya que la autoridad fiscal no deberá realizar primeramente la revisión con los contribuyentes dictaminados sin señalar si se trata de los obligados como lo había señalado en la propia exposición de motivos presentada en septiembre pasado o solo aplica para los que optan por ejercer la opción de dictaminar sus estados financieros; si bien es cierto que la autoridad fiscal busca ser más expedita en la aplicación de los procedimientos de fiscalización lo cierto es que deja en inseguridad jurídica a los contribuyentes que dictaminan sus estados financieros ya que no otorga valor alguno al trabajo realizado por parte de los dictaminadores.



## **Francisco Julián Boasono Ríos**



**Licenciado en Contaduría por la Universidad  
Autónoma del Estado de Hidalgo**

**Licenciado Fiscal por el 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**

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



# **Anticipos de clientes, ¿ingreso acumulable?**

**José Luis Leal Martínez**

## ANTICIPOS DE CLIENTES, ¿INGRESO ACUMULABLE?

En ocasiones es difícil entender ciertas disposiciones que técnicamente se manejan de manera diferente por parte de la normatividad contable y las disposiciones fiscales. Tal es el caso de los Anticipos de Clientes.

Nuestra normatividad contable, las Normas de Información Financiera (NIF), definen de una manera bastante clara el concepto de Ingreso. La NIF A-5, en su párrafo 43, establece lo siguiente:

Un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente.

Como se puede observar, prácticamente lo que establece, en español, es: "todo aquello que se perciba y que modifique el patrimonio".

Como todo mundo sabemos, la utilidad neta determinada en el Estado de Resultados, es un valor que va a dar al Capital Contable en el Estado de Situación Financiera y ahí es donde realmente se refleja el impacto en el patrimonio de la entidad o de la empresa.

Ahora bien, veamos lo que sigue estableciendo la NIF A-5 complementando esta disposición.

**(45)** El reconocimiento de un ingreso debe hacerse sólo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado o patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta, o en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, respectivamente.

**(46)** Por lo tanto, no deben reconocerse como ingreso, los incrementos de activos derivados de:

- a) la disminución de otros activos,
- b) el aumento de pasivos o,
- c) el aumento del capital contable, como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad.

**(47)** Asimismo, no deben reconocerse como ingreso, los decrementos de pasivos derivados de:

- a) la disminución de activos,
- b) el aumento de otros pasivos o,
- c) el aumento del capital contable, como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad.

Además:

**(50)** En caso de que una parte o la totalidad de una contraprestación pactada, se reciba de manera anticipada a la devengación del ingreso relativo, dicho anticipo debe reconocerse como pasivo, siempre que se cumpla cabalmente con la definición de éste; tal es el caso del reconocimiento como pasivo de un anticipo de clientes

Así las cosas, estas reglas lo que mencionan es que no es lo mismo un Ingreso a una Entrada. En términos generales, es importante identificar perfectamente bien lo que se debe considerar ingreso, pero pongamos un ejemplo.

Efectivo	11'160,000.00	
Ventas		10'000,000.00
IVA Trasladado		1'160,000.00
Registro de la Venta realizada		

En este asiento contable, se observa el reconocimiento de un Ingreso realizado, siendo reflejado el Ingreso en la cuenta de Ventas. El cargo a Efectivo es una Entrada. En concreto, lo que se va a reflejar en el Estado de Resultados son las Ventas y no los Activos como es el Efectivo.

Ahora bien, lo que establece el párrafo 50 de la NIF mencionada, veámoslo en el siguiente ejemplo:

Efectivo	10'000,000.00	
Anticipo de Clientes		10'000,000.00
Registro de un anticipo recibido		

Como lo podemos ver, en este caso, estamos ante una Entrada proveniente de un aumento en el Pasivo (Anticipo de Clientes) y no de un Ingreso. Y aquí se presenta mucho la confusión e interpretaciones encontradas incluso entre colegas, ya que la autoridad fiscal, sin existir fundamento LEGAL alguno quiere considerar como un Ingreso Acumulable para efectos del Impuesto Sobre la Renta este tipo de Entradas. Pero veamos ahora, que nos dicen las autoridades fiscales.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT), además de múltiples documentos que emite a manera de aclaraciones que las quiere llevar más allá de una ley imperativa, emite la famosa Guía de llenado cuya última publicación fue el 31 de diciembre de 2021, incluye en su texto el apéndice 6, que a la letra establece:

*Solo estaremos ante el caso de una operación en dónde existe el pago de un anticipo, cuando se realice un pago en una operación en dónde:*

*a. No se conoce o no se ha determinado el bien o servicio que se va a adquirir o el precio del mismo.*

*b. No se conoce o no se ha determinado ni el bien o servicio que se va a adquirir ni el precio del mismo.*

Así las cosas, se puede observar claramente que este documento señala, de manera totalmente correcta y apegada a normatividad contable (NIF) y a normatividad jurídica (Código Civil) lo que es un anticipo, mismo que no representa por nada el ser un Ingreso y por lo tanto no estaríamos ante una modificación al patrimonio. Bien por el SAT al definir el concepto anticipo en una simple guía de llenado (instructivo). Pero la autoridad no desea quedar conforme y ella misma emite y publica la Resolución Miscelánea Fiscal que para este año 2022 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 2021. Ahí se incluye la regla 3.2.24., que da al traste con todo lo aquí comentado, veamos.



**Opción para disminuir los anticipos acumulados en la determinación del pago provisional correspondiente a la emisión del CFDI por el importe total de la contraprestación**

**3.2.24.** Para efectos de lo dispuesto en los artículos 14 y 17, fracción I de la Ley del ISR y 29, primer párrafo del CFF, los contribuyentes del Título II de la Ley del ISR que obtengan ingresos por concepto de anticipos en un ejercicio fiscal, deberán emitir los CFDI en el mes respectivo de acuerdo con la guía de llenado de los CFDI que señala el Anexo 20 **y acumular como ingreso en el periodo del pago provisional respectivo el monto del anticipo.**

Es de notarse que este primer párrafo de esta regla miscelánea “obliga” a acumular este tipo de Entradas aun cuando en la misma guía de llenado se establece que NO SON INGRESOS al definirlos como lo que son, ANTICIPOS a una operación aun no realizada.

Lo importante de este tema y lo aquí descrito, es el tratamiento contable y fiscal que se le debe dar a estos anticipos por parte de los contribuyentes que los reciban; pero lo más absurdo, es el problema que ya tenemos presente al elaborar la Declaración Anual del ejercicio 2021 y muy seguramente la tendremos en 2022 con nuestras declaraciones mensuales de pagos provisionales en la plataforma del SAT. Y miren ustedes por qué.

Ahora resulta, que el aplicativo contiene mucha información pre-llenada y que no permite, en muchos de los casos, el editar dicha información. Una de esas es el concepto de ingresos acumulables, que sí da la opción de modificar los valores pero solo por causales verdaderamente ridículas:

Solo **“Anticipo de clientes de ejercicios anteriores”** e **“Ingresos exentos, derivados de las inversiones efectuadas por fondos de pensiones y jubilaciones en el extranjero”** son los conceptos por los que se puede corregir los valores que aparecen.

Y lo más patético de esto, es que los datos que ya trae como pre-cargados en este concepto de Ingresos, los toma de los CFDI emitidos de ingresos emitidos, incluyendo los anticipos, y el contribuyente al elaborar el CFDI de egresos para disminuir el valor del anticipo, ese valor no lo disminuye la autoridad, provocando un doble ingreso acumulable, el Anticipo y la Venta ya total. Como la ven. AHORA RESULTA QUE EL SISTEMA MATA CONSTITUCIÓN. BSD.



Ojalá y la autoridad vea esta problemática bastante fuerte y le dé una solución definitiva y real.

En fin estimados amigos, autoridades van y autoridades vienen y el problema de la inseguridad jurídica continúa provocando un panorama negativo al estado de derecho en el ámbito fiscal. Por qué de esto comentado, pues sencillamente por la mala redacción y aplicación de las Leyes, de las Reglas y de la demás normatividad existente chocando entre ellas mismas; y no conforme, nos recetan un sistema para presentar declaraciones con información pre-cargada y mucha de ella es inexacta al no corresponder a una realidad fiscal ordenada por la misma Ley y sin opción de poder editarla. Les recomiendo la lectura y estudiar bien la regla 3.2.4. de la misma RMF para 2022, en la que existe una clara contradicción con lo que establece la regla 3.2.24. aquí analizada, ya que permite no acumular los anticipos hasta el momento en que se dé el supuesto del inciso b) de la Fracción I del artículo 17 de la LISR; es decir, hasta que se entregue la mercancía. ¿Por fin?

Nunca debemos perder de vista que de acuerdo al artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es objeto de este gravamen, LOS INGRESOS y no las ENTRADAS.

Agradezco el espacio que se me permite para la publicación de este artículo en la revista de la Comisión Fiscal de ANAFINET, a nuestro Presidente de la misma el C.P. José de Jesús Ceballos Caballero, deseando sea de utilidad lo aquí comentado, y me despido no sin antes ponerme a sus órdenes. Mil gracias.

Nunca debemos perder de vista que de acuerdo al artículo 1º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es objeto de este gravamen, LOS INGRESOS y no las ENTRADAS.

Agradezco el espacio que se me permite para la publicación de este artículo en la revista de la Comisión Fiscal de ANAFINET, a nuestro Presidente de la misma el C.P. José de Jesús Ceballos Caballero, deseando sea de utilidad lo aquí comentado, y me despido no sin antes ponerme a sus órdenes. Mil gracias.



## **C.P.C. Y M.I. JOSÉ LUIS LEAL MARTÍNEZ**



**Contador Público egresado de la Universidad Autónoma de Nuevo León (UANL) con estudios de Maestría en Impuestos y Estudios Fiscales y Diplomado en Impuestos 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.**

**COMISIÓN FISCAL 2021 – 2022**

# Partes Relacionadas

Lyssette Téllez Ramírez



Offici | Le Regg Fiscal Federal 2018

## Art. 31

1. La persona domiciliata in Svizzera che è contribuente al senso dell'articolo 10 capoverso 2 della legge è tenuta, prima di essere l'istitutore della quale o senza essere l'istitutore, a dichiarare come contribuente all'Amministrazione federale delle contribuzioni.<sup>35</sup>

2. La dichiarazione deve indicare: il nome (ditta) e la sede della gestione del fondo, i titoli della banca depositaria e, se l'una e l'altra vi erano unitamente, quelli della banca depositaria e, se l'una e l'altra vi erano separatamente, i conti di cui si è tenuto conto; il nome della persona che presta i servizi in Svizzera, come pure quelli di qualsiasi altro incaricato; la data alla quale si è verificato l'ultimo versamento collettivo di esercizio costante e la durata del fondo; la commissione della quale.

3. La dichiarazione deve essere corredata dei seguenti documenti:

- a. il contratto di investimento collettivo del fondo di investimento;
- b. gli statuti e il regolamento di investimento della società di investimento a capitale variabile (SICAV);
- c. il contratto di investimento collettivo di capitale;
- d. gli statuti e il regolamento di investimento della società di investimento a capitale fisso (SICAF).<sup>36</sup>

4. Le modificazioni sopravvenute dopo l'inizio dell'attività relativa ai dati o ai documenti di cui ai capoversi 2 e 3, in particolare l'apertura di nuovi uffici di pagamento, devono essere dichiarate spontaneamente all'Amministrazione federale delle contribuzioni.<sup>37</sup>

5. Se delle quote vengono emesse da una persona domiciliata all'estero unitamente a una persona domiciliata in Svizzera, quest'ultima è tenuta a presentare la contabilità dell'investimento collettivo di capitale, corredata dei documenti giustificativi.

## Art. 32

1. Il contribuente, inteso ai termini dell'articolo 10 capoverso 2 della legge, deve pagare spontaneamente l'imposta all'Amministrazione federale delle contribuzioni entro 30 giorni dalla scadenza del reddito.<sup>38</sup>

2. Nuovo testo prima d.n. 12 dell'U del 15 ott. 2008, in vigore dal 1° gen. 2009 (RU 2008 5073).

3. Nuovo testo prima d.n. 12 dell'U del 15 ott. 2008, in vigore dal 1° gen. 2009 (RU 2008 5073).

4. Nuovo testo prima d.n. 12 dell'U del 15 ott. 2008, in vigore dal 1° gen. 2009 (RU 2008 5073).

contabilità della società, se base a un contratto da fare in vendita.

3. Per gli atti relativi alla fine dell'esercizio, il contribuente è tenuto a consegnare il rapporto annuale e il conto annuale. Inoltre, deve consegnare il rapporto collettivo di esercizio e il conto collettivo agli investimenti collettivi di capitale che vi figurano e i conti annuali e il conto annuale non sono stati ancora consegnati.

4. Il conto annuale di cui all'articolo 10 capoverso 2 della legge deve essere consegnato all'Amministrazione federale delle contribuzioni, prima della scadenza del termine mese, del quale è stato fatto menzione in un precedente provvedimento di accertamento del reddito e del quale è stato fatto menzione in un precedente provvedimento di accertamento del reddito.

5. Se il contribuente non ha consegnato il rapporto annuale e il conto annuale, l'Amministrazione federale delle contribuzioni è tenuta a intervenire all'articolo 10 capoverso 2 della legge, agli atti in cui vengono presentati i documenti giustificativi.

## Art. 33

1. Se un investimento collettivo di capitale viene scritto, il contribuente deve consegnare all'Amministrazione federale delle contribuzioni prima di procedere a qualsiasi operazione di liquidazione:

- a. la negoziazione delle quote in sede di negoziazione o in sistemi di negoziazione di negoziazione di liquidazione;
- b. la ripartizione del ricavato della liquidazione o consentito soltanto dopo che l'Amministrazione federale delle contribuzioni ha autorizzato la ripartizione.

2. Se il contribuente vuol trasferire la sede all'estero e se un'altra persona, domiciliata in Svizzera, non gli succede nelle sue obbligazioni fiscali, contemporaneamente all'articolo 10 capoverso 2 della legge egli è tenuto ad intervenire senza indugio all'Amministrazione federale delle contribuzioni.

## Art. 34

1. Nuovo testo prima d.n. 12 dell'U del 15 ott. 2008, in vigore dal 1° gen. 2009 (RU 2008 5073).

2. Nuovo testo prima d.n. 12 dell'U del 15 ott. 2008, in vigore dal 1° gen. 2009 (RU 2008 5073).

3. Nuovo testo prima d.n. 12 dell'U del 15 ott. 2008, in vigore dal 1° gen. 2009 (RU 2008 5073).

herausgegeben von der Schweiz. Steuerkonferenz SSK  
Verenigung der schweizerischen Steuerbehörden  
éditées par la Conférence suisse des impôts CSI  
Union des autorités fiscales suisses  
edite della Conferenza svizzera delle imposte CSI  
Associazione autorità fiscali svizzere  
edidas da la Conferenza fiscal svizra CFS  
Associazion da las autoritads fiscalas svizas

Imposition personnes morales  
Résumé  
Septembre 2016

u de  
s personnes  
les

on fiscale / AFC

La política económica y fiscal de nuestro país se ha visto influenciada desde siempre por las recomendaciones y los acuerdos internacionales, por lo cual año con año se incorporan a nuestras legislaciones disposiciones que recomienda entre otras la OCDE (Organización para la Cooperación y el desarrollo económicos).

Así fue en 1997 fecha en la cual se incorporaron a la LISR obligaciones para regular los montos de ingresos y deducciones de operaciones con partes relacionadas.

Se consideran partes relacionadas las personas físicas o morales que o bien tiene participación en el capital, en la administración o en el control de otra.

En la ley de ISR encontramos disposiciones sobre partes relacionadas tanto para regular personas físicas como personas morales.

En personas físicas el término partes relacionadas se encuentra dentro del Título VI , precisamente en el quinto párrafo del artículo 179 , definiéndolo como sigue:

*“Artículo 179. Los contribuyentes de los Títulos II ( personas morales) y IV (personas físicas) y que celebren operaciones con partes relacionadas están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado u obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables.”*

Para personas morales, el artículo 90 último párrafo de la LISR señala:

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

Normalmente se considera que son obligaciones relacionadas con empresas multinacionales, pero las definiciones contenidas en la Ley ISR no son exclusivas para este tipo de empresas sino se refiere a que cualquier empresa, sea persona física o moral o física, **debe identificar** sus partes relacionadas si es que tiene operaciones con ellas.



Las personas físicas también serán partes relacionadas cuando exista vinculación con otra persona de acuerdo con la legislación aduanera, según su ARTÍCULO 68.

I. Si una de ellas ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra.

II. Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios.

III. Si tienen una relación de patrón y trabajador.

IV. Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones, partes sociales, aportaciones o títulos en circulación y con derecho a voto en ambas.

V. Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.

VI. Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona. VII. Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona.

VIII. Si son de la misma familia.

Si las personas físicas y morales no identifican y cuidan que sus operaciones con partes relacionadas estén a valores de mercado.



*"Las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado u obtenido partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.*

*Para los efectos de la ley de ISR, se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, y cuando existan diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. "*

Son ejemplos de parte relacionadas, los socios respecto a sus sociedades, las empresas filiales entre sí, miembros familiares inmediatos de accionistas y ejecutivos, Accionistas o propietarios principales comunes, etc.

La LISR señala que se debe guardar documentación comprobatoria de operaciones con partes relacionadas, y tenerla a disposición de la autoridad si la solicita.

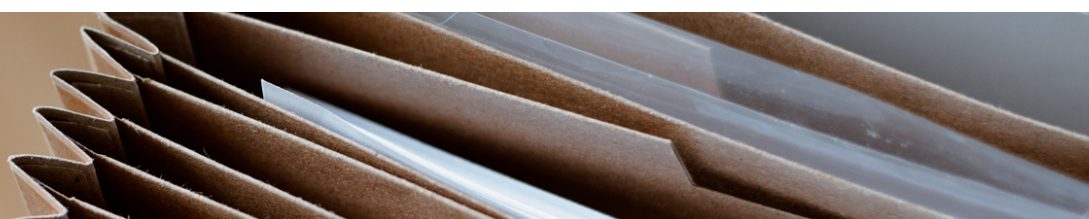
Si las operaciones fueran con un residente en extranjero se tiene además que presentar una declaración informativa país por país.

De no acatas lo dispuesto sobre partes relacionadas puede provocar que la autoridad determine ISR adicional al considerado por la empresa.

No presentar la declaración informativa de las operaciones efectuadas con partes relacionadas durante el año de calendario inmediato anterior, de conformidad con los artículos 76, fracción X y 110, fracción X de la LISR, o presentarla incompleta o con errores provoca una multa (Art.82-XVII. De \$86,050.00 a \$172,100.00, para la establecida en la fracción XVII).

Por No identificar en la contabilidad las operaciones con partes relacionadas, en términos de lo dispuesto por los artículos 76, fracción IX y 110, fracción XI de la LISR.

Así que debemos cada vez más preocuparnos por conocer las disposiciones fiscales en su conjunto pero también las leyes que regulan desde el origen los actos jurídicos, tales como código civil, código de comercio, ley de sociedades mercantiles, ley laboral, ley de IMSS y demás disposiciones que apliquen para cada giro de actividad. Este conocimiento, análisis y aplicación de las leyes en su conjunto, es lo que ahora recibe el nombre de compliance, y será tema de nuestra próxima publicación.



**MI CP LAE LD Lyssette Téllez  
Ramírez**



**Socia activa de la Asociación de Contadores de las Redes Sociales AC,  
Ha cursado e impartido: Infinidad de cursos, Diplomados en Impuestos,  
Diplomados en Seguridad Social, Diplomado en Defensa al  
Contribuyente, laboral, finanzas, etc.**

**Catedrática para Diversas universidades del país**

**Socia Directora de la Firma “Centro de Capacitación Corporativa S.C.”,**

**Socia Representante por el Estado de Veracruz de la ANAFINET**

**“Asociación Nacional de Fiscalistas Net, A.C.”,**

**Socia Directora de Centro de Asesoría Fiscal de Xalapa SC**

**Co-Autora del Libro “Análisis Jurídico Fiscal de la PTU” publicado por  
Editorial ISEF.**

**Capacitadora de la STPS y consultora de SECTUR**

**Ex-síndico del contribuyente de Canacintra y Asociación de**

**Constructores del Edo de Veracruz**

**[www.lyssettetellez.com](http://www.lyssettetellez.com)**



# **CFDI con complemento de carta porte**

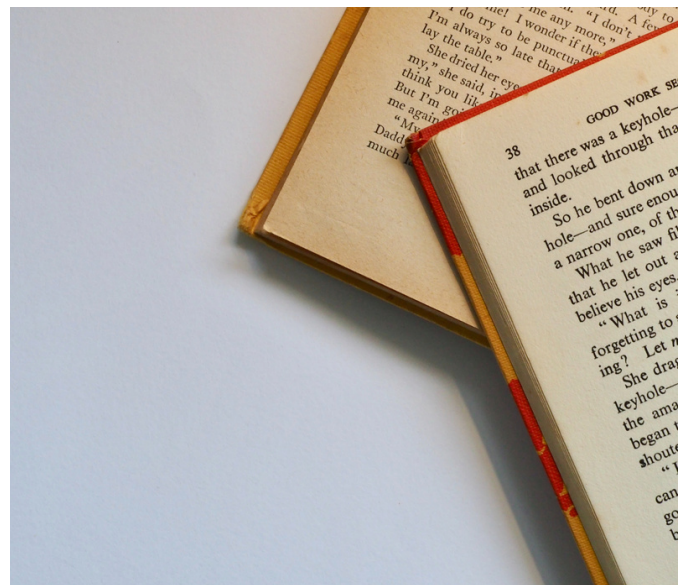
**Juan Gabriel Muñoz López**

Se preguntará el estimado lector si con lo que hemos vivido en materia de comprobantes fiscales y su complejidad en más de 13 años -desde 2009 a la presente fecha- hemos llegado al fin del absurdo de restringir al grado máximo la libertad del comercio o servicios con asfixiantes medidas de control y sujeción fiscal en materia de comprobantes fiscales. La respuesta es: No. Al parecer debemos esperar aún más modificaciones por venir al sobre regulado Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI).

Qué lejos quedó la exposición de motivos de dicha reforma fiscal 2009 en materia de comprobantes, ya que con bombos, platillos y plácemes -para los cuatro entes que dominan la vida jurídica de los contribuyentes -, se argumentaba en aras de una nueva era de facilidad administrativa y de cumplimiento lo siguiente:

*“En el Código Fiscal de la Federación se proponen a ese Congreso de la Unión medidas de simplificación...; simplificar las normas aplicables a los comprobantes fiscales...”. Emilio Chuayffet Chemor, presidente de la mesa directiva de la cámara de diputados del H. Congreso de la Unión. (Gobernación, 2009)*

Luego de dos artículos del Código Fiscal de la Federación (CFF), 15 fracciones -6 del numeral 29 y 9 del propio 29-A, un anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) que año con año se renueva con mayores bríos, el manual 3.3 del CFDI, el cuál a partir de mayo evoluciona a la versión ¿mejorada? 4.0, dos apéndices para probar la resiliencia del contribuyente: Clave de producto y unidad de medida, manual de la expedición del comprobante fiscal en operaciones con el público en general, manual del CFDI en operaciones de factoraje financiero y los recién llegados al mundo “simplificado” de expedición del mismo: El complemento de combustibles en cuanto a verificar si el expendedor del producto goza de autorización y no ha sido cancelada la misma y el que nos ocupará de aquí en adelante, el complemento de carta porte. Bendita simplificación.



[1] Servicio de Administración Tributaria (SAT), Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), Instituto nacional del Fondo para la vivienda (INFONAVIT) y la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STyPS).

[2] Capacidad de adaptación de un ser vivo frente a un agente perturbador o un estado o situación adversa. RAE <https://dle.rae.es/resiliencia>

## El arribo de la era de “terror”

¿Por qué la reforma fiscal 2022 consideró que el complemento de carta porte sería el mecanismo perfecto para la fiscalización en México y no un verdadero problema administrativo, comercial, fiscal y penal en su caso? Para dar una dirección en el estudio del tema, debemos tener presente que desde las excesivas normas de sobre regulación implementadas en 2009, y a pesar de la reforma penal en materia de comprobantes fiscales apócrifos (Unión, octubre 2019), a menor escala que años anteriores, sigue el cáncer de las operaciones simuladas en el país.

Un problema latente en el caso que nos atañe es el tráfico -en el sentido de traslado de un bien material- de las mercancías en territorio nacional, ya sea por cuestión de operaciones aduanales o por simple intercambio comercial entre las partes de una negociación. Esto adquiere elementos exponenciales en lo que a la casuística de las hipótesis mercantiles o en su caso, prestación de servicios se refiere, y es por ello por lo que la autoridad hacendaria debe implementar un mecanismo de control a través de la incorporación de un complemento de información al CFDI (complemento de carta porte). Todo ello con la consabida prueba y error en la vida jurídica del contribuyente.

Por tal motivo, a continuación, se enlistan -enunciativos más no limitativos- posibles casos de complejidad en el ámbito de aplicación de tal complemento al expedir el CFDI, los cuales analizaremos al amparo de la RMF vigente para 2022.

## Reglas 2.7.7 de la expedición de CFDI con complemento de carta porte

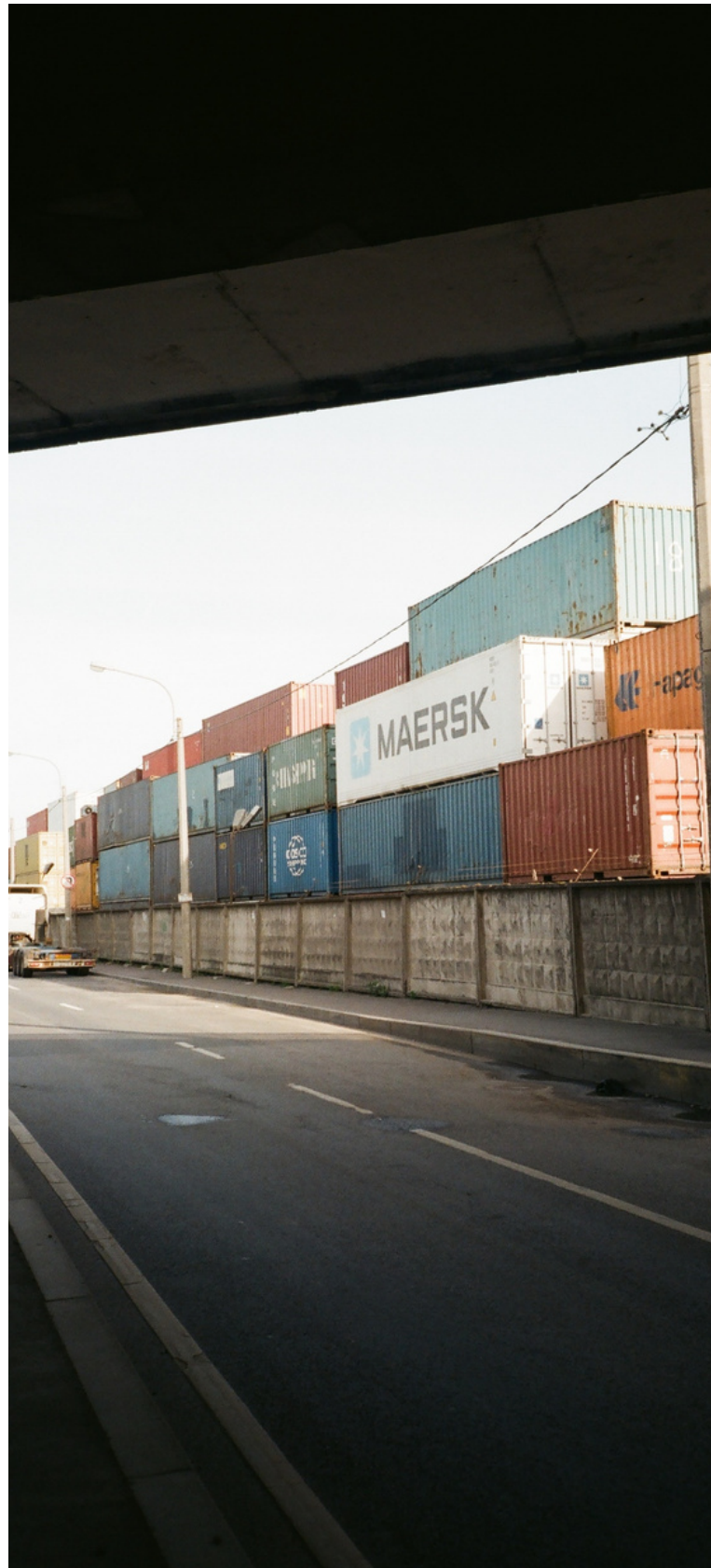
CFDI de tipo ingreso con el que se acredita el transporte de mercancías

*Regla 2.7.7.1. Para los efectos del artículo 29, penúltimo párrafo del CFF, los contribuyentes dedicados al servicio de transporte de carga general y especializada, que circulen por vía terrestre, férrea, marítima o aérea, así como los que presten el servicio de paquetería y mensajería, de grúas de arrastre y de grúas de arrastre y salvamento y depósito de vehículos, así como de traslado de fondos y valores o materiales y residuos peligrosos, entre otros servicios que impliquen la transportación de bienes o mercancías, deben expedir un CFDI de tipo ingreso con los requisitos establecidos en el artículo 29-A del CFF al que deben incorporar el complemento Carta Porte, que para tales efectos se publique en el Portal del SAT. El referido CFDI y su complemento amparan la prestación de estos servicios y acreditan el transporte y la legal tenencia de los bienes o mercancías con su representación impresa, en papel o en formato digital. El transportista podrá acreditar la legal estancia y/o tenencia de los bienes y mercancías de procedencia extranjera durante su traslado en territorio nacional con el CFDI de tipo al que se le incorpore el complemento Carta Porte, siempre que en dicho comprobante se registre el número del pedimento de importación.*

Como podemos leer, varios son los sujetos obligados por la disposición normativa, así como el objeto de esta, que en el caso que anteriormente planteé, la importación de bienes bajo una legal estancia y cumplimiento aduanero documentado en pedimento para tal efecto.

Ello nos obliga a reflexionar que es lo que pretende regular la norma, en específico con el tránsito de estas mercancías en el ámbito territorial del país, pues de ello deviene el actuar a conciencia de parte de los sujetos obligados, ya que, de no hacerlo en los términos señalados, serán sujetos de alguna infracción, sanción o aclaración ante las autoridades respectivas. Así lo dispone el siguiente párrafo de la regla en comento:

... (último párrafo) *En caso de que se realice un servicio de traslado de bienes o mercancías sin contar con el CFDI de tipo ingreso con complemento Carta Porte, o bien, el referido complemento no cumpla con lo establecido en el “Estándar del Complemento Carta Porte” y el “Instructivo de llenado del CFDI al que se le incorpora el Complemento Carta Porte”, tanto quien contrate el servicio de transporte de bienes o mercancías, como quien lo preste, **serán responsables ante la autoridad competente cuando esta detecte alguna irregularidad en los datos registrados en el complemento Carta Porte.***



¿De qué serán responsables? ¿tránsito de mercancía ilegal? Esto queda descartado, pues el transportista lleva una copia del pedimento de importación, así como el comprobante de la mercancía expedido por el proveedor del extranjero o el CFDI en el supuesto que dicha mercancía previa recepción del contribuyente y afectación en el inventario interno -bajo la premisa de las Normas de Información Financieras aplicables- y posterior facturación en el hecho y acto jurídico de la comercialización de tales bienes.

O ¿caso el hecho de transitar por ciertos kilómetros del tramo carretero federal implica el traslado legal o ilegal de la misma mercancía? Así parece establecerlo el numeral 2.7.7.12 de la multicitada RMF, la cual se transcribe a continuación:

***Tramos de jurisdicción federal para el traslado de bienes y/o mercancías a través de autotransporte***

*Para los efectos de las reglas 2.7.7.3., 2.7.7.4., 2.7.7.5., 2.7.7.6. y 2.7.7.8., los contribuyentes que realizan el transporte de bienes y/o mercancías a través de autotransporte mediante vehículos ligeros de carga con características menores a un camión C2 de conformidad con la NOM-012-SCT-2-2017 o la que la sustituya y no exceda los pesos y dimensiones de dicho vehículo, se entenderá que no transitan por tramos de jurisdicción federal, a que se refiere la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal y su Reglamento, siempre que en su trayecto la longitud del tramo federal que se pretenda utilizar no exceda de 30 kilómetros.*

## Conclusiones del tema

Puedo afirmar que lo que pretende realmente la autoridad, es llevar a cabo la fiscalización en tiempo real de las operaciones habituales que llevan a cabo los contribuyentes y demás sujetos obligados a expedir el CFDI con complemento de carta porte, pues ello deviene de tratar de embonar en un mismo documento -CFDI- que sirve para varias áreas estratégicas, los elementos necesarios para en su caso, erradicar el contrabando de mercancías. Sin embargo, no en todos los casos se brindará certeza legal al gobernado, pues tales medidas de control sólo encuentran eco en la erradicación de otros tipos de tumores malignos, entre ellos, el más grande: la corrupción del sistema de seguridad federal y estatal reinante en los tramos carreteros del país.

O como lo dije en su momento en otra disertación sobre el tema del CFDI:

“Mientras el universo cautivo de la obligación contributiva batalla para lograr llegar al punto en donde pueda cumplir cabalmente con todo lo relacionado al tema, otros viven sus paradigmas de perfección en sistemas informáticos alejados de la realidad o de aquella premisa consignada en la exposición de motivos de la reforma en 2009: simplificar las normas aplicables a los comprobantes fiscales”. (Muñoz, noviembre 2018)

Muy atentamente

CPC y Mtro. Juan Gabriel Muñoz López

**CPC y MI Juan Gabriel Muñoz López.  
Consultor Tributario y Conferencista**



**CPC por el IMCP en julio 2005**  
**Máster en impuestos por la Universidad de Guadalajara en 2002**  
**Ex presidente comisión de cursos CCPG en 2011**  
**Miembro de la Comisión de apoyo al ejercicio independiente desde 2007**  
**Socio y miembro de la comisión fiscal de ANAFINET**  
**Experiencia de 9 años en firmas de consultoría en Guadalajara**  
**Catedrático de impuestos a nivel posgrado en la Universidad del Valle de Atemajac UNIVA**  
**Expositor de temas fiscales a nivel nacional**  
**Escritor de artículos fiscales en Capfiscal la revista, [www.fiscalito.com](http://www.fiscalito.com), Con-ciencia fiscal, Revista Jurídica-contable**  
**Creador del grupo de Facebook #reto1libroporsemana para fomentar la cultura de la lectura a nivel nacional**  
**Video conferencista**

# ¿Continúan los días adicionales para la presentación de las declaraciones mensuales?



**Yazmín García Cano**

Ante los constantes cambios en la legislación fiscal y, sobre todo, ante la poca certeza jurídica con la que contamos hoy en día, una duda que se ha presentado últimamente es si aún tenemos el beneficio respecto a los días adicionales para la presentación de las declaraciones provisionales o definitivas que se deben presentar el día 17 del mes; la respuesta es sí.

El 26 de diciembre de 2013 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el DECRETO que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa. Decreto que no se ha modificado, ni se ha dejado sin efectos, ni nada por el estilo.

Así pues, podemos seguir aplicando la facilidad prevista en su Artículo 5.1., que señala: Los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales deban presentar declaraciones provisionales o definitivas de impuestos federales a más tardar el día 17 del mes siguiente al periodo al que corresponda la declaración, ya sea por impuestos propios o por retenciones, podrán presentarlas a más tardar el día que a continuación se señala, considerando el sexto dígito numérico de la clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), de acuerdo con lo siguiente:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 más dos días hábiles
5 y 6	Día 17 más tres días hábiles
7 y 8	Día 17 más cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 más cinco días hábiles

Por lo que, como ya se comentó, sigue siendo aplicable.

Otra duda relacionada, es si este beneficio se puede aplicar a las declaraciones del nuevo Régimen Simplificado de Confianza, ante lo cual la respuesta también es positiva, dado que el beneficio no especifica régimen de tributación, sino que su alcance es para todas las declaraciones provisionales o definitivas de impuestos federales que se deban presentar a más tardar el día 17 del mes siguiente al periodo al que correspondan.

De acuerdo con lo anterior, con toda confianza, se puede continuar aplicando tal beneficio durante este ejercicio 2022, el cual, prácticamente va comenzando.

Agradezco el tiempo que le dedicaste a la lectura del presente artículo y espero te sea de utilidad. Si tienes alguna duda o comentario extra, me puedes enviar un correo a [contacto@quadrarolutions.com.mx](mailto:contacto@quadrarolutions.com.mx) y/o seguirme en mis redes sociales: @lc\_yazmin\_qs. Hasta pronto.



## **L.C. Yazmín García Cano**



- Licenciada en Contaduría Pública egresada de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM).
- Estudiante de la Lic. En Derecho en la Facultad de Derecho de la Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM).
- Socia de la Asociación Nacional de Fiscalistas.net A.C. e integrante de la Comisión Fiscal.
- Ponente en cursos y conferencias de carácter contable y fiscal en diversos foros.
- Articulista en diversas revistas técnicas.

# Criptomonedas y su impacto social

Luis S. Méndez Márquez



## Antecedentes.

Vivimos en una era digital, en pleno siglo XXI, el conocimiento y la tecnología se han integrado para lograr avanzar a pasos vertiginosos; destacando aspectos como la forma en que nos comunicamos a través de las redes sociales, los mecanismos de compra venta en un entorno digital, a través de plataformas, hasta la generación de estrategias de marketing, para desarrollar el **e-commerce**.

Dejamos atrás una era en donde los activos tangibles (corpóreos), eran parte del “valor” principal en una corporación, dando solvencia y reflejando información financiera robusta, pero en la actualidad con la tendencia a estructuras delgadas, a esquemas de arrendamiento en lugar de las adquisiciones convencionales; en plena era de la información, la digitalización se ha potencializando a niveles insospechados, incluso, algo que jamás se hubiera concebido, la creación de “monedas virtuales”, conocidos en el argot digital como **“Criptomonedas”**, cuya creación se adjudica a un seudónimo “Satoshi Nakamoto”.



## ¿Pero que es este instrumento?, intentemos darle una concepción:

La criptomoneda en un concepto coloquial, podemos decir que es un medio de pago (intercambio) virtual (activo virtual según BANXICO), es decir estamos ante una **moneda digital**, y es de resaltar que no tiene un respaldo real (metales, petrodólares), por lo que su **valor es fluctuante**, y por ende volátil, su valor es determinado por el libre mercado “Ley de la Oferta y la Demanda”, y operan sin intermediación a través de terceros; esto debido a la seguridad con la que operan a través de la conocida tecnología “Blockchain”, a través de un código informático con criptografía (cifrado de datos).

Como dato interesante, la consultora Finder, estima que un 12% de la población local usa alguna criptomoneda, y más de la mitad utiliza la llamada “Bitcoin”.

Entonces ¿qué podemos advertir?, llegará el momento en el que este instrumento, o medio de pago sea la tendencia y cada vez más mexicanos hagan uso de él, o solamente estamos ante una moda, que carece de respaldo o reserva alguna, de ahí pues, que esto motivara que en el año 2018, se promulgara la conocida “Ley Fintech” (Ley para Regular las Instituciones de Tecnología Financiera), mediante la cual, se pretende regular a estas entidades y a las operaciones que celebren. Solo el futuro decidirá el lugar que tomen las “Criptomonedas”, en el sistema económico.

## Tratamiento Contable de las criptomonedas (NIF C-22)

Ahora bien, como preludeo al impacto fiscal de estas operaciones, observemos en primera instancia, lo señalado en la **Norma de Información Financiera** (NIF en adelante) C-22 "*Criptomonedas*", la cual fue promulgada por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF), en mayo de 2019; recogeremos de forma general la parte que nos interesa, sugiero al lector acudir a dicha norma, con ánimo de profundizar en el tema.

### La NIF en comento dispone:

"El objetivo de esta NIF es establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento en los estados financieros de una entidad, respecto de:

- a) Las criptomonedas;
  - b) Los gastos de minería de criptomonedas;
- y
- c) Las criptomonedas que no son de su propiedad, pero que mantiene bajo su custodia.

Dentro de las características más importantes, está la valuación, al indicar que deberá ser conforme a su valor razonable (dado la subjetividad del valor, y los aspectos que ya hemos abordado), con base en la NIF B-17 "***Determinación del valor razonable***", dado que es un activo destinado al intercambio o a la venta; no obstante, considera que la falta de un mercado activo para negociarla evidencia la baja probabilidad de recuperarla, dado que no existe otra forma de obtener sus beneficios económicos [...]"

Como el lector podrá observar, aun y cuando el CINIF, tuvo a bien recoger el tratamiento contable y hacer una serie de acotaciones, la norma precisa de hacer analogías, para aclarar la práctica contable correcta, al momento de valorar este instrumento, en futuros artículos abundaremos en su mecánica contable.

### Tratamiento fiscal

En nuestro punto de vista, la legislación de renta, adolece de una fundamentación expresa, que prevenga el tratamiento de las "Criptomonedas", derivando en las siguientes imprecisiones:

- a) La Ley del Impuesto Sobre la Renta (L.I.S.R.), no reconoce las monedas virtuales.



b) Si pretendemos hacer una analogía, podríamos encuadrar el tratamiento en el Capítulo IV “De los Ingresos por Enajenación de Bienes”, del título IV de la L.I.S.R., toda vez que el mismo contempla bienes tangibles e intangibles (tratándose de enajenantes personas físicas).

c) No se considera crédito o deuda, al no ser posible su valuación como moneda del curso legal, y por lo tanto no poder reconocerse a su costo de adquisición (elemento objetivo).

### Análisis PRODECON

Si bien es cierto, no tenemos regulación específica, por lo tanto, son interpretaciones, remitámonos entonces a la postura de la PRODECON (Procuraduría de la Defensa al Contribuyente), en torno a este tema, en la parte que nos interesa.

*“... Este Ombudsperson fiscal considera que la cantidad obtenida por la venta de una criptomoneda no se le puede atribuir el tratamiento fiscal de una ganancia cambiaria como sucede en el caso de las divisas, pues aquella no proviene de un medio de pago legalmente reconocido y autorizado en México como moneda del curso legal, sino de un activo virtual que no es reconocido con ese atributo”.*

### ¿En qué régimen debe tributar la persona que obtiene una ganancia por las operaciones de compraventa que haya realizado con criptomonedas?

Para responder a la pregunta, se debe considerar que actualmente en la legislación fiscal mexicana no existe un régimen específico en el que se prevea la forma y términos en que debe tributar quien obtiene este tipo de ingresos, por lo que a consideración de PRODECON se debe acudir en primer término a lo previsto en el artículo 14, fracción I, del Código Fiscal de la Federación (en adelante CFF) que establece que se entiende por enajenación de bienes:

*“...Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado...”.*

*“De conformidad con lo anterior, se puede establecer que las **operaciones de venta de criptomonedas se ajustan a la figura de enajenación de bienes**, por lo cual se debe atender a lo establecido en el artículo 126, párrafos cuarto y quinto de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en adelante Ley del ISR), el cual prevé que tratándose de la enajenación de bienes diversos a los inmuebles, el pago provisional del ISR será por el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el monto total de la operación, mismo que deberá ser retenido por el adquirente, siempre que este último sea residente en el país o en el extranjero con establecimiento permanente en México. En caso contrario, será el enajenante quien enterará el mismo mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas, dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.*

También se observa que el quinto párrafo de dicho precepto libera de la obligación de retención del impuesto y pago provisional respectivo, cuando se trate de bienes muebles diversos de títulos valor o de partes sociales cuyo monto de la **operación sea menor a \$227,400.00**; en consecuencia, en ese mismo orden de ideas se considera que también el contribuyente podrá gozar del beneficio que se prevé en el supuesto de ingresos por operaciones con criptomonedas.”

En el texto transcrito, podemos apreciar la postura de la PRODECON, lo cual pudiéramos decir que es su interpretación, así como sugerencias sobre el tratamiento, sin embargo, recordemos que estamos ante una institución mediadora entre el fisco y el contribuyente, no siendo de carácter obligatorio sus interpretaciones, criterios o sugerencias.

### ¿Existe Posibilidad de encuadrar en otro capítulo el tratamiento fiscal?

#### De los demás Ingresos que obtengan las Personas Físicas.

Cabe la posibilidad, de que, al no lograr encuadrar en capítulo alguno, el **rendimiento y/o utilidad generada** por operaciones de **compra venta con criptomonedas**, estaríamos ante ingresos que, por exclusión, pudiéramos remitir al Capítulo IX “De los demás ingresos que obtengan las personas físicas”, tal como dicta el diverso 141, mismo que transcribo a continuación:

**“Artículo 141.** Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los **considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio**, salvo en los casos de los ingresos a que se refieren los artículos 143, fracción IV y 177 de esta Ley, caso en el que se considerarán percibidos en el ejercicio fiscal en el que las personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, los acumularían si estuvieran sujetas al Título II de esta Ley.”



Siendo así, podemos deducir que el ingreso generado en operaciones referidas a criptomonedas, le resulta aplicable el capítulo supracitado, al no existir disposición expresa que regule el tratamiento a aplicar.

## Conclusión

Es de destacar, que al momento la autoridad hacendaria , no ha legislado en torno a este tema, por lo que los criterios e interpretaciones aquí vertidos, tanto los emitidos por la PRODECON, y los traídos a colación por un servidor, son simplemente eso, interpretaciones, analogías, que resultan endebles, y al momento no existen artículos específicos, disposiciones expresas que den luz sobre este tema, debemos esperar que en corto plazo, se establezcan las reglas del juego, para generar certidumbre en el contribuyente, por lo que aun y cuando no se estén fiscalizando estas operaciones, la pregunta sería: ¿Qué ocurriría si en años siguientes, la autoridad revisara ejercicios anteriores?, pudiendo determinar omisión en ingresos y todo lo que ello conlleva (multas, recargos, actualizaciones), con independencia de lo ilegal o subjetivo que pudiera resultar.

Se hace imperante legislación que regule el mundo de las criptomonedas.



## **C.P. M.I. Luis Méndez Márquez**



**Contador Público Certificado por el IMCP  
(Certificación general)**

**Miembro colegio contadores públicos de chihuahua  
Maestro en Impuestos por la Universidad autónoma  
de Chihuahua**

**Catedrático a nivel licenciatura y expositor en  
organismos y cámaras empresariales  
Socio fundador del despacho Taxfin Consulting,  
firma de contadores y abogados.**

# ¡Afíliate con nosotros!

## Conoce los beneficios de ser socio:

Aula virtual con programación diaria en vivo

Acceso preferente a eventos públicos

Programas grabados

Materiales de todos los cursos

Boletines

Acumula puntos NAFIS para certificación

Eventos online exclusivos para socios

Descuentos en eventos presenciales

Grupo Privado de Facebook Paquetes de timbres TimbradoFacil.mx

Descuento con otros proveedores con convenio

¡Entra a

<https://anafinet.mx/registrate/>  
y afíliate con nosotros!



# Anúnciate en nuestra revista



Contáctate con  
nosotros para  
que tu empresa  
se anuncie en

**¡Conciencia  
Fiscal!**