

Con Ciencia Fiscal



anafinet
Integrando la cultura fiscal en México

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

7ma 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 Marco

Yazmin García Cano

Mario Erick Anaya Arteaga

Rafael Neftalí Ángeles Delgado

Francisco Julián Boasono Ríos

Jesús Adalberto Casteleiro Caballero

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

La principal fuente de ingresos del gobierno es a través de la recaudación de impuestos, es por esta razón que las leyes tributarias tienen constantes cambios y adecuaciones, para que le permita a la autoridad eficientar y aumentar el cobro de impuestos.

El contribuyente cada día se ve obligado a soportar una carga administrativa que le permita el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y así no poner en riesgo la estabilidad de la empresa.

Los profesionales que se dedican a la asesoría fiscal y acompañar al contribuyente en el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias, debe estar en constante estudio de las disposiciones no solo fiscales, si no también, las demás disposiciones vinculadas con esta.

La economía después de la pandemia, en la mayoría de los casos, ha tenido una recuperación, si no acelerada, si importante, y la autoridad fiscal ha incrementado su vigilancia sobre el contribuyente, trayendo consigo una desigual armonía entre autoridad y contribuyente.

Estamos ante un escenario complicado para cumplir con las obligaciones fiscales, toda vez que el SAT no ha respondido a la misma velocidad que la economía va caminando, entran en vigor nuevas disposiciones en materia de cfdi, y para esto se requiere información, firmas electrónicas, etc. y dentro de la tramitología se requiere acudir a las oficinas del SAT con cita, y estas no han sido aperturadas a las necesidades actuales, provocando retraso en el cumplimiento, así como lo más grave, empresas de nueva creación, que tanto se necesitan en este momento, tienen que esperar hasta tres meses para lograr ser atendidos.

La Asociación Nacional de Fiscalistas Net. A.C. siempre a la vanguardia en temas fiscales, y con el espíritu de difundir la cultura fiscal, en esta ocasión nos presenta, a través de nuestro órgano de difusión, como lo es la revista CONCIENCIA FISCAL diversos temas para su estudio y aplicación, que le permita al estudioso de la materia fiscal tomar decisiones.

Agradezco a la Comisión Fiscal Anafinet por sus valiosas aportaciones a través de la revista, seguimos comprometidos con la difusión de la cultura fiscal, aportando tanto a la sociedad como a la misma autoridad, opiniones que ayuden al bienestar de nuestro país, con un debido cumplimiento de las obligaciones fiscales.



Octavio Ávila Chaurand

Presidente ANAFINET
2022 - 2023

Contenido

5 **Menos populismo y más Adam Smith**
Juan Gabriel Muñoz López

17 **Donación de Acciones**
Francisco Julián Boasono Ríos

22 **La Fiscalización y la tasa efectiva de ISR**
Juan Alberto Rentería Almada

28 **SAT Secreto Bancario**
Tatiana Madrid Marco

33 **IVA en ingresos del extranjero**
Yazmín García Cano

36 **La contabilidad se resguarda**
Juan Carlos Gómez Sánchez

45 **Servicios Especializados u Obras Especializadas
VS Actividades Vulnerables**
Juan Arturo Rivera Figueroa

Menos populismo y más Adam Smith

Crónicas del olvido del espíritu tributario



Juan Gabriel Muñoz López

“No me vengan con ese cuento de que la ley es la ley...” (AMLO)

El enunciado no es baladí, a todas luces es una **apología del delito** 1-que incita a no reconocer el estado de derecho que nos obliga a todos como seres inmersos en la sociedad- citada por el mismo mandatario de México, el actual presidente de la República en su espacio de ¿información? denominado “*la mañanera*” el día de ayer 06 de abril de 2022. La expresión dirigida desde el púlpito del adoctrinamiento no fue tomada a la ligera y encendió los comentarios en todas las redes sociales, desde líderes de opinión, especialistas de áreas del derecho y otros con el proceso *sináptico* a tope. Las masas siguen prefiriendo el *pan y circo*. Roma fue sabia.

Esto invita a la siguiente reflexión: ¿Cómo sería el razonamiento del contribuyente – presionado hasta el hartazgo con tantos cambios en las leyes y amenazas implícitas por no acatar las mismas- acerca de los continuos embates de los entes fiscalizadores relacionados con la Hacienda Pública y respecto del cumplimiento de la premisa Constitucional?²

Moralidad y Ética han sido sacrificadas en el cadalso de la Ignominia.

Viene a la mente la experiencia en el área de la consultoría, en donde siempre se procura inculcar el “*deber*”³ en el proceder del empresario, contribuyente, estudiante, participante de conferencia, vecino y en general de todos aquellos con los que se interactúa en el día a día, para que siempre se conduzcan con apego a la Ley y eviten problemas con la autoridad. Después de lo expresado por el titular del ejecutivo, ¿El actuar del gobernado será el mismo? Burgoa⁴ en su momento dejó en claro su razonamiento jurídico: “*Todo ordenamiento normativo surge por la necesidad de equilibrar las fuerzas existentes entre particulares mismos y entre particulares y el Estado, lo que jurídicamente denota la existencia del poder de la economía y el poder de la política a través del Derecho Privado y del Derecho Público, respectivamente*”. (Burgoa. Mayo 2012).

Para concluir con el desafortunado **soliloquio** del susodicho del palacio, analice el siguiente escenario derivado de ello:

Ministerio público al inculpado: ¿Por qué accionó el arma en contra de su vecino? El aludido responde: “*Al diablo con las leyes*” ¡*La del Talión es la más efectiva!*⁵

[1] **PROVOCACIÓN A LA COMISIÓN DE UN DELITO (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE PUEBLA).**

El artículo 193 del Código de Defensa Social del Estado de Puebla señala literalmente lo siguiente: “El que públicamente provoque a cometer un delito o haga la apología de éste, o de algún vicio, o de quienes lo cometan, será sancionado con prisión de quince días a seis meses y multa de diez a cien pesos, si el delito no se ejecutare. En caso contrario, se impondrá al provocador la sanción que le corresponda por su participación en el delito cometido.”. **Ahora bien, debe indicarse que la provocación a cometer un delito debe ser directa y expresa, y sólo puede ser dolosa, o sea, con la voluntad y conciencia del agente de provocar la ejecución de un cierto y determinado delito.** <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/195257>

[2] Contribuir al gasto público conforme a la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)

[3] Así, de acuerdo con la filosofía moral de Kant, el ser humano se convierte a la vez en legislador y juez, ya que crea sus propias leyes o principios, en base a la razón, y también debe evaluar constantemente sus acciones, poniéndose en el lugar de los demás, a fin de que sean moralmente apropiadas. Sin embargo, propone algo que resulta difícil de cumplir: actuar **dejando a un lado las inclinaciones o los propósitos personales**. Recuperado de <https://lapiedradesisifo.com/2019/01/29/el-sentido-del-deber-en-la-filosofia-moral-de-kant/>

[4] Burgoa, Toledo Carlos Alberto “Principios tributarios, entre la legalidad y el conocimiento” P. 7, Ed. Dofiscal. Mayo de 2012.

[5] “El término ley del talión (latín: *lex talionis*) se refiere a un principio jurídico de justicia retributiva en el que la norma imponía un castigo que se identificaba con el crimen cometido. El término “talión” deriva de la palabra latina “*talis*” o “*tale*” que significa idéntica o semejante, de modo que no se refiere a una pena equivalente sino a una pena idéntica. La expresión más conocida de la ley del talión es “ojo por ojo, diente por diente” aparecida en el Éxodo Antiguo Testamento. Recuperado de:

<https://caumas.org/wp-content/uploads/2017/11/La-Ley-del-Talio%CC%81n.pdf>

Otra opinión acerca del tema es visible en la filosofía de Hobbes.⁶ *“...Es manifiesto que durante el tiempo en que los hombres viven sin un poder común que los atemorice a todos, se hallan en la condición o estado que denomina guerra; una guerra tal que es la de todos contra todos...”*.

¿A dónde conduce esta disertación? Es menester recordar que la premisa constitucional antes referida⁷ debe estar sólidamente asentada en la estricta observancia de las leyes que imponen la carga tributaria al particular bajo los principios de Potestad tributaria,⁸ Imperio de ley⁹ y competencia tributaria.¹⁰ Edificado el aforismo ***Dura lex, sed lex***¹¹ en el imperio de la norma, lo cierto es que el poder del Estado debe radicar en actuar conforme a la legalidad de sus actos respecto del gobernado, sustrayendo del mismo, la discrecionalidad y el abuso del aparato administrativo, además de otros “pecados” que harían la envidia de los 9 círculos del Infierno de la obra de Dante.¹² Para ello, a continuación, se detallan los principios rectores de la contribución que dejó como legado Adam Smith,¹³ con la finalidad de contrastar los mismos con el proceder en la actualidad de parte de la autoridad hacendaria y posterior, contra la apología del delito señalada al inicio de la disertación. Es imperativo retomar su esencia.

Principios doctrinarios de los impuestos

Principio de justicia

Gabriel Franco¹⁴ parafrasea la obra de Adam Smith: *“Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal”*.



[6] Tomás Hobbes, filósofo Ingles. 1588 – 1679. Leviatán y El Estado son obras interesantes acerca del poder del estado y los gobernados.

[7] *Contribuir al gasto público.*

[8] Ver siguiente tesis de tribunal: VALOR AGREGADO. CONFORME A LOS ARTÍCULOS 4o. Y 5o. DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, TRATÁNDOSE DE TRANSPORTACIÓN AÉREA INTERNACIONAL, SÓLO ES ACREDITABLE LA CONTRIBUCIÓN TRASLADADA Y EROGADA CORRESPONDIENTE AL PORCENTAJE DE LAS ACTIVIDADES SUJETAS A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO MEXICANO. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/161425>

[9] Ver siguiente tesis de tribunal: SEGURO SOCIAL. SUPUESTOS EN QUE PROCEDE LA INDEMNIZACIÓN GLOBAL. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/189252>

[10] Ver la siguiente tesis de tribunal: AYUNTAMIENTOS. CARECEN DE LEGITIMACIÓN PARA PROMOVER AMPARO DIRECTO CUANDO ACTÚAN COMO AUTORIDADES DEMANDADAS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN EL QUE SE DECLARÓ LA NULIDAD DEL COBRO DEL IMPUESTO PREDIAL. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/169957>

[11] *“Dura es la ley, pero es la ley”.* Máxima jurídica de Justiniano, Emperador Romano de Oriente, incluida en el Digesto, celebre compilación de obras jurídicas de jurisperitos Romanos. https://youtu.be/x-ta_Flbk4Y

[12] *La Divina Comedia.* Alighieri. Dante. 1308 – 1320 D.C. recuperado de: <https://personajeshistoricos.com/c-escritores/dante-alighieri/>

[13] *Economista y filósofo escocés, junio 1723- julio 1790 autor del libro: La riqueza de las Naciones.* 1790.

[14] *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones, antología esencial p. 29.* Recuperado de <https://cutt.ly/RFa1ckE>

Este principio tiene dos aristas o subprincipios en cuanto a su aplicación; Generalidad y de Uniformidad. El primero de ellos, busca una igualdad frente a la obligación y así lo establece la fracción IV del artículo 31 de la carta magna: *“Es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público...”*. No debe preocupar el qué tratamiento deben recibir los extranjeros respecto de esta obligación, ya que si éstos obtienen ingresos de fuente de riqueza en territorio nacional también están obligados a cumplir con tal premisa.¹⁵ Así entonces, se puede afirmar que, en la aplicación práctica de este eje rector, actualmente se aprecian ciertas fallas al momento de recabar la contribución. Dicho en término llano: *Ni son todos los que están, ni están todos los que son*. Los clásicos también llaman a esto: *“Evasión fiscal”*.

Con relación al siguiente subprincipio, *“Uniformidad”*, la obligación de contribuir recae en los sujetos que se ubican en la misma hipótesis que prevé la norma, tratando igual a los iguales y desigual a los desiguales, ejemplo: Trabajadores¹⁶ que obtienen ingresos derivados de la subordinación laboral por concepto de previsión social *“club deportivo”* diferente a *“Profilaxis dental”* o de igual forma; aquellas personas físicas que se dedican a otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles y que optan por considerar la *deducción ciega* respecto de comprobantes fiscales.¹⁷ Como se aprecia, la uniformidad radica en los grupos hacia los cuales va dirigida la intención de la norma jurídica. Es un error muy común, tratar de meter a todas las situaciones en la misma bolsa.



[15] Véase la siguiente tesis de tribunal: *EXTRANJEROS. GOZAN DE LOS DERECHOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, AL QUEDAR SUJETOS A LA POTESTAD TRIBUTARIA DEL ESTADO MEXICANO*. <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/171759>

[16] Contribuyentes del capítulo I del título IV de la LISR -Sueldos y salarios- que perciben concepto de previsión social *“gastos médicos mayores”* respecto de otros que perciben *“fondo de ahorro”*. Para mayor entendimiento, se recomienda correlacionar el estudio hermenéutico de los artículos: 7º, antepenúltimo párrafo (concepto de previsión social), 27 fracción XI (requisito de las deducciones), 28 fracción XXX (proporción de deducibilidad de los pagos que se hacen a trabajadores y que resultan a su vez para ellos en ingresos gravados /exentos) y para finalizar, el tratamiento de ingresos exentos consagrado en el numeral 93 fracciones VIII y IX, todos ellos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).

[17] Párrafo segundo del artículo 115 de la LISR: *Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles podrán optar por deducir el 35% de los ingresos a que se refiere este Capítulo, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. Quienes ejercen esta opción podrán deducir, además, el monto de las erogaciones por concepto del impuesto predial de dichos inmuebles correspondiente al año de calendario o al periodo durante el cual se obtuvieron los ingresos en el ejercicio según corresponda.*

Leída la argumentación anterior, ¿Qué tan válido o no sería el proceder del gobernado al adoptar la postura ejemplificada por el mandatario de la República? ¿Se podría sustraer de su obligación de contribuir al gasto público por sus “pantalones”? ¿Existiría consecuencia legal, jurídica y sanción¹⁸ alguna respecto de esta actitud contraria a la ley? Al final, el pagar tributo no es cosa que sea pasajera o discrecional. *La ciudad eterna* por antonomasia debía su esplendor a la dura y penosa carga impositiva que ejercía a sus conquistados, colonias afines, naciones amigas y uno que otro portento de ciudadano al detonar los actos jurídicos en su momento; Herencias y posesiones, por citar algunos ejemplos. **Pan y circo**¹⁹ salen de un presupuesto y previamente de la obtención del tributo.

Principio de certidumbre

Un pilar de la legalidad y tutela de seguridad que el gobernado espera de toda acción de la ley. Sus elementos esenciales se pueden apreciar en la siguiente tesis de tribunal:²⁰

PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA FISCAL. SU CONTENIDO ESENCIAL.

Dicho principio constituye uno de los pilares sobre el cual descansa el sistema fiscal mexicano y tutela que el gobernado¹⁶ no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial del principio de seguridad jurídica en materia fiscal radica en poder tener pleno conocimiento sobre la regulación normativa prevista en la ley y sobre sus consecuencias. De esta¹⁷ forma, las manifestaciones concretas del principio aludido se pueden compendiar en la certeza en el derecho y en la interdicción de la arbitrariedad; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, **esto es, que tenga un desarrollo suficientemente claro, sin ambigüedades o antinomias, respecto de los elementos esenciales de la contribución y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones de las normas; y la segunda, principal, mas no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa.** (El énfasis es propio).

[18] *Un ejemplo de la consecuencia de sustraerse de la obligación de contribuir la podemos constatar en la tesis jurisprudencial: MULTA POR LA OMISIÓN EN EL ENTERO DE CONTRIBUCIONES. EL ARTÍCULO 77, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER UNA AGRAVANTE DE AQUÉLLA, NO VULNERA EL PRINCIPIO NON BIS IN IDEM, ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO 23 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.*

<https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2020855>

[19] «... desde hace tiempo —exactamente desde que no tenemos a quien vender el sufragio—, este pueblo ha perdido su interés por la política, y si antes concedía mandos, haces, legiones, todo, ahora deja hacer y sólo desea con avidez dos cosas: pan y juegos de circo». (Juvenal, *Sátiras X*, 77-81). Recuperado de: <https://blogs.larioja.com/elbisturi/2017/09/21/degustatio-vinum-tumultum/>

[20] Tesis recuperada de: <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/2015246>



Adam Smith²¹ dejó establecido en su principio que: “El impuesto que cada individuo debe pagar debe ser cierto y no arbitrario”, continúa diciendo; “El momento del pago, la forma de este, la cantidad a pagar, todos deben resultar meridianamente claros para el contribuyente y para cualquier otra persona”. Discernido lo anterior, este principio se encuentra cimentado en el primer párrafo del artículo 5º de nuestro Código Fiscal de la Federación (CFF) el cual establece los elementos esenciales del tributo,²² a saber: las cargas a los particulares bajo las premisas de *sujeto, objeto, base, tasa o tarifa* y la olvidada – intencionalmente o no por el legislador- *época de pago*. A falta de alguno de ellos, el gobernado difícilmente estará en posibilidad de contribuir al gasto público, pues resultaría incierta su carga tributaria, aún y cuando ya haya detonado previamente las hipótesis de incidencia y de hecho imponible a que alude el gran jurista austriaco Hans Kelsen en su *introducción al derecho positivo*.²³

Esto conduce a reflexionar la última panacea fiscal diseñada en la falacia del populismo y supuesto atractivo para el contribuyente: *El régimen simplificado de confianza (RESICO) para personas físicas* ya que en su tratamiento desecha uno de los elementos esenciales del tributo –tal vez el más importante de ellos-: “Base gravada” administrado a uno de los ejes rectores de la obligación de contribuir al gasto público; la “Proporcionalidad” e inmerso en los sub principios “Uniformidad” y “Generalidad” previamente descritos.

¿Qué tan importante resulta este principio de certidumbre en la esfera jurídica del contribuyente? Para responder a la interrogante, es menester comprender el concepto de **Proporcionalidad** aplicable al elemento del tributo “base gravada”. Por lo tanto, las siguientes tesis de tribunal pueden proporcionar el entendimiento del tema:

[21] Op. Cit. P. 428

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

[23] Hans Kelsen estableció en su teoría del derecho positivo que previamente se debían agotar las hipótesis de incidencia: Aspectos material, espacial, temporal y personal para que enseguida se detonara el hecho imponible sobre el cual recaía perfectamente la carga al particular a la que se refiere a su vez el principio de Adam Smith y el primer párrafo del art. 5º del CFF.

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. PARA QUE UN TRIBUTO RESPETE ESTE PRINCIPIO CONSTITUCIONAL SE REQUIERE QUE EXISTA CONGRUENCIA ENTRE EL GRAVAMEN Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS SUJETOS, QUE ÉSTA ENCUENTRE RELACIÓN DIRECTA CON EL OBJETO GRAVADO Y QUE EL HECHO IMPONIBLE Y LA BASE GRAVABLE SE RELACIONEN ESTRECHAMENTE²⁴

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido varios criterios sobre el aludido principio tributario derivado de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que conviene considerar al analizar si una contribución lo respeta: I. Originalmente no se reconocía en el citado precepto constitucional una verdadera garantía hacia los gobernados, sino sólo la facultad potestativa del Estado relativa a su economía financiera; II. Posteriormente, se aceptó que el Poder Judicial de la Federación estudiara si una ley transgredía dicho numeral considerando que, aunque no se encontrara dentro del capítulo relativo a las garantías individuales, su lesión violaba, en vía de consecuencia, los artículos 14 y 16 constitucionales; III. Después, se reconoció que aquel numeral contempla una verdadera garantía hacia los gobernados cuya violación era reparable mediante el juicio de garantías considerando lo exorbitante y ruinoso de una contribución; IV.

IV. Ulteriormente, se aceptó que la proporcionalidad es un concepto distinto a lo exorbitante y ruinoso estableciendo que su naturaleza radica en que los sujetos pasivos contribuyan a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, de manera que quienes tengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Conforme a estas bases se desarrolló el ámbito de aplicación o alcance del principio de proporcionalidad a cada uno de los elementos de los tributos directos: i) Referido a la tasa o tarifa, se consideró que el pago de los tributos en proporción a la riqueza gravada puede conseguirse no sólo mediante parámetros progresivos, sino igualmente con porcentajes fijos; ii) En relación con los sujetos, se estableció que las contribuciones deben estar en función de su verdadera capacidad, es decir, existir congruencia entre el gravamen y su capacidad contributiva, entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público; **iii) Por cuanto se refiere a la base, tomando en cuenta que todos los presupuestos de hecho de los impuestos deben tener una naturaleza económica y que las consecuencias tributarias son medidas en función de la respectiva manifestación de riqueza gravada, siendo necesaria una estrecha relación entre el hecho imponible y la base gravable a la que se aplica la tasa o tarifa del impuesto;**

[24] Visible en el portal de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/163980>

y iv) Finalmente, por lo que se refiere al objeto, se estableció que para evaluar la capacidad contributiva del causante, ésta debía estar en relación directa con el objeto gravado. **Acorde con lo anterior, se concluye que un tributo directo respeta el principio de proporcionalidad tributaria, cuando exista congruencia entre el gravamen y la capacidad contributiva de los sujetos, que ésta encuentre relación directa con el objeto gravado y que el hecho imponible y la base gravable tengan igualmente una sensata correspondencia, pues de no colmarse alguno de estos parámetros aquél será inconstitucional.** (El énfasis es propio).

IMPUESTOS. LAS DISPOSICIONES LEGALES QUE PARA SU PAGO ESTABLECEN TARIFAS EN LAS QUE EL AUMENTO DE LA BASE GRAVABLE, QUE PROVOCA UN CAMBIO DE RANGO, CONLLEVA UN INCREMENTO EN LA TASA APLICABLE QUE ELEVA EL MONTO DE LA CONTRIBUCIÓN EN UNA PROPORCIÓN MAYOR A LA QUE ACONTECE DENTRO DEL RANGO INMEDIATO INFERIOR, SON VIOLATORIAS DE LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIOS²⁵

Las normas jurídicas que al establecer una tarifa para el pago de un impuesto prevén una estructura de rangos y tasas en la cual el aumento en una unidad del parámetro de medición de la base gravable, que provoca un cambio de rango al rebasar su límite superior, conlleva un incremento en la tasa aplicable, que eleva el monto a enterar de la contribución en una proporción mayor a la que tiene lugar en el renglón inferior, por un aumento de la misma cuantía de la base gravable, **no atienden a la capacidad contributiva de los gobernados**

ni otorgan un trato equivalente a los que realizan el mismo hecho imponible, pues al rebasar los contribuyentes en una unidad el límite superior de un rango y quedar comprendidos en el siguiente, les resulta un aumento considerable del impuesto a enterar, proporcionalmente mayor al incremento de la suma gravada, y si se toma en cuenta que la tarifa progresiva grava el hecho imponible en su totalidad y no solamente en la porción que exceda de cada rango, opera un salto cuantitativo en la tasa, lo que implica un trato desigual en relación con los contribuyentes que se ubiquen en el tope del rango inmediato inferior. (Énfasis propio).

Una vez llegado a esta intersección, es importante retomar la panacea fiscal para 2022, pues el “benéfico” RESICO -desde la propuesta del ejecutivo en el paquete económico presentado en septiembre 2021-tergiverso el legado de Smith cambiando la proporcionalidad²⁶ por una tasa reducida. Esto traerá muchos dolores de cabeza al gobernado al contribuir al gasto público sobre una base impositiva irreal, ello debido a que la tasa “delgada” se aplicará únicamente a los ingresos efectivamente cobrados, sacando del escenario a las erogaciones estructurales.

[25] Al respecto de esta jurisprudencia del pleno de la SJCN, es deber mencionar que la misma contempla los amparos en revisión. Sin embargo, resulta interesante la conclusión a la que llegaron los ministros en el pleno. La tesis jurisprudencial es visible en la siguiente liga: <https://sjf2.scjn.gob.mx/detalle/tesis/193366>

[26] Entendiendo como tal a la comparación de los ingresos menos las deducciones para así determinar la base gravada o la real capacidad de contribuir al gasto público.

El impuesto resultante -si bien es cierto, a menor monto- no reflejará la real capacidad contributiva del gobernado a que hacen alusión las tesis aquí acompañadas. Para sentenciar este subtema, la siguiente frase célebre es **ad hoc**²⁷ al mismo: *“El arte de los impuestos consiste en desplumar al ganso de forma tal que se obtenga la mayor cantidad de plumas con el menos ruido”*. Jean Baptiste Colbert.²⁸

Por último y no menos importantes, el legado de Smith en cuanto a la comodidad de pago del tributo y la economía para recaudar el mismo. A continuación, se diserta sobre los temas bajo el siguiente tenor:

Principio de comodidad

“Todos los impuestos deben ser recaudados en el momento y la forma que probablemente resulten más convenientes para el contribuyente. Un impuesto sobre la renta de la tierra o de las casas que se pague al mismo tiempo que habitualmente se pagan esas rentas es recaudado en el momento probablemente más conveniente para el contribuyente”.²⁹

“Debo no niego, pago no tengo” refrán muy socorrido a raíz de la contingencia sanitaria provocada por el virus COVID 19 y no es baladí. En el presente, resulta casi imposible ir a la par de la exigencia de la contribución respecto de los flujos financieros del contribuyente. Al efecto, cabe mencionar que la regla 3.17.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 le facilita al contribuyente pagar en parcialidades.³⁰ Para mayor comprensión del tema, a continuación, se transcribe la citada regla:

Regla 3.17.3 RMF 2022

Para los efectos del artículo 150, primer párrafo de la Ley del ISR, los contribuyentes que deban presentar declaración anual del ISR por el ejercicio 2021 y les resulte impuesto a cargo, podrán efectuar el pago hasta en seis parcialidades, mensuales y sucesivas, siempre que presenten la citada declaración dentro del plazo establecido por el precepto legal mencionado y, el pago de la primera parcialidad se realice dentro de dicho plazo. De no cumplir con esta condición no podrá acceder al beneficio previsto en la presente regla y la autoridad fiscal podrá requerir el pago total del adeudo.

Esta opción de pago quedará deshabilitada en el servicio de Declaraciones y Pagos, una vez vencido el plazo antes referido.

[27] Locución latina; Literalmente para esto, loc. Adj. Adecuado, apropiado, dispuesto especialmente para un fin. Recuperado de: <https://dle.rae.es/ad%20hoc>

[28] Jean-Baptiste Colbert fue uno de los principales ministros del rey de Francia Luis XIV, controlador general de finanzas de 1665 a 1683, secretario de Estado de la Maison du Roi y secretario de Estado de la Marina de 1669 a 1683.

[29] Adam Smith. Op. Cit. P. 429

[30] Esta facilidad de contribuir al gasto público sólo es aplicable en el escenario de la declaración anual de las personas físicas. En algunos regímenes fiscales, es necesario efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.

A propósito de este punto, es necesario cuestionar lo siguiente:

¿Las invitaciones a regularizar situaciones fiscales, que llevan implícito un monto sugerido a cubrir y un plazo perentorio y que son emitidas fuera del marco legal del artículo 38 del CFF, respetarán el principio de comodidad para el contribuyente? De la lectura de ese “acto discrecional”, se puede concluir que de no aclarar o regularizar la supuesta anomalía -aceptando de tácito ello- provocaría ahora sí un acto de molestia en donde el importe sugerido a cubrir pudiera ser coaccionado fuera de la temporalidad y comodidad prevista por el contribuyente al aplicar la norma, ocasionando, por lo tanto, una contribución anticipada y forzada. “Los beneficios deben conferirse gradualmente y de esa manera sabrán mejor.” Nicolas Maquiavelo³¹

Para concluir, Smith fue un gran economista y sabía muy bien que recaudar debía mantener alto el monto exigido al gobernado y no ser derrochado por la incompetencia del aparato burocrático gubernamental. Es por ello que su aseveración resulta importante recuperar en el presente: “Todos los impuestos deben estar diseñados para extraer de los bolsillos de los contribuyentes o para impedir que entre en ellos la menor suma posible más allá de lo que ingresan en el tesoro público del estado”.³²

Resulta evidentemente claro, que el grosor del aparato burocrático tiende a mermar el monto de lo recaudado, ocasionando en la mayoría de los casos, que el muy conocido refrán popular haga acto de presencia: “Salió más caro el caldo que las albóndigas”.

Al continuar con el legado del economista escocés, se deben observar a su vez, cuatro elementos necesarios para que sea auto económico el tributo,³³ a saber:

*Primero. Su recaudación puede requerir un gran número de funcionarios, cuyos salarios pueden absorber una gran parte del producto del impuesto y cuyas sisas³⁴ pueden imponer a la población un tributo adicional. **V. gr. Verificadores, ejecutores, inspectores y auditores, según sea el acto de fiscalización que derive en una recuperación del crédito fiscal a favor de la autoridad.***

*Segundo. Puede obstruir el trabajo del pueblo y desanimado a ingresar en ciertas ramas de actividad que podrían dar sustento y empleo a grandes multitudes. **V. gr. Impuesto a las plataformas digitales***

[31] Recuperado de: <https://www.happinessin-life.com/machiavelli-quotes/>

[32] Óp. Cit. P. 429

[33] Ídem.

[34] F. Impuesto que se cobraba sobre géneros comestibles, reduciendo las medidas. Recuperado de: <https://dle.rae.es/sisa?m=form#otras>

Tercero. Por las confiscaciones y otras penas en las que pueden incurrir los desgraciados que intentan evadir el impuesto sin éxito, puede a menudo arruinarlos y liquidar así el beneficio que la sociedad podría haber recibido gracias a la inversión de sus capitales. **El más claro ejemplo es el procedimiento administrativo en materia aduanera (PAMA) fundamentado en la Ley Aduanera (LA).**³⁵

Cuarto. Al someter al pueblo a la frecuente visita y la odiosa inspección de los recaudadores, lo expone innecesariamente a muchos inconvenientes, vejaciones y opresiones; y aunque la vejación no es estrictamente hablando un gasto, es ciertamente equivalente al gasto que cada persona estaría dispuesta a pagar para librarse de ella. **El incommensurable acto de corrupción. Nada más que agregar estando el suelo tan parejo**

Conclusión

Luego del periplo legal, jurídico, interpretativo y argumentativo al que se llegó, es dable afirmar que, aunque tentadora la apología del delito “No me vengan con el cuento de que la ley es la ley” lo cierto es que resultaría contraria al espíritu de la misma ley. Quien desee ir contrario a la norma, deberá remar o nadar más rápido, el imperio de la ley es un acérrimo adversario por derrotar y, por cierto, navega en mares conocidos.

Hoy más que nunca, postulados como el de Montesquieu en el pináculo de su obra *El espíritu de las leyes*³⁶ “Una cosa no es justa por el hecho de ser ley. Debe ser ley porque es justa” evoca el deber filosófico y ético del respeto irrestricto de las normas que regulan entre otras cosas a la sociedad en la que estamos inmersos, garantizado con ello, la buena convivencia y el deber patriótico de contribuir al gasto público consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna. Términos absolutos como: “El Estado soy yo” practicado por el Rey francés Luis XIV sólo logro que perdiera contexto social, así lo ratificó Luis XVI y por ello perdió la cabeza en la guillotina en 1776. Un dictador en ciernes quiere repetir la historia.

Corolario

“Las leyes no deben mirar hacia cosa ya pasada, sino proveer para las futuras”.
Maquiavelo.

Non plus ultra

En hercúlea actitud, los dos pilares que deben prevalecer por siempre son *la moralidad y la ética a toda costa*, “Somos esclavos de las leyes para poder ser libres”.
Cicerón.³⁷

Muy atentamente.

[35] Arts. 46, 150, 151 y 153 de la ley.

[36] Obra literaria recuperada de:

https://www.sijufor.org/uploads/1/2/0/5/120589378/esl_espiritu_de_las_leyes_montesquieu_3100000630.pdf

[37] (Arpino, actual Italia, 106 a.C. - Formies, id., 43 a.C.) Orador, político y filósofo latino. Perteneciente a una familia pglebeya de rango ecuestre, desde muy joven se trasladó a Roma, donde asistió a lecciones de famosos oradores y jurisconsultos y, finalizada la guerra civil (82 a.C.), inició su carrera de abogado, para convertirse pronto en uno de los más famosos de Roma. Recuperado de: <https://www.biografiasyvidas.com/biografia/c/ciceron.htm>

**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, Con-ciencia fiscal, Revista Jurídica-contable
Creador del grupo de Facebook #reto1libroporsemana para fomentar la cultura de la lectura a nivel nacional
Video conferencista

Donación de Acciones

Francisco Julián Boasono Ríos



El tema relativo a la enajenación de acciones no es en nada sencillo; la propia redacción de los artículos la Ley del impuesto sobre la renta es compleja ya que tradicional y estructuralmente están revueltos y no siguen un orden lógico al grado de que desde hace ya varios años el dictamen relativo a la venta de las acciones por parte de las personas físicas no ha podido generarse a través del aplicativo SIPRED tanto los representantes de los organismos profesionales y las autoridades fiscales no han podido ponerse de acuerdo en las cedulas que deberán de generarse; de hecho es el único que sigue actualmente presentándose a través de papel y seguirá así hasta en tanto no se publique el anexo 16-B de la Resolución Miscelánea Fiscal.

La determinación del costo promedio por acción se basa en un inicio en identificar el costo de adquisición de las acciones y posteriormente en identificar aquellos conceptos que pueden generar un aumento en el valor de las acciones pero también en los que pueden hacer que su valor disminuya durante el periodo de tenencia de las mismas (de ahí que sea necesario calcular el promedio); lo cierto es que no en todos los casos se realiza un desembolso económico con motivo de la adquisición de las acciones por parte de los accionistas de la entidad ya que en algunas ocasiones la transmisión de su propiedad se da con motivo de una donación. De acuerdo con el código civil federal se debe entender que la donación es un contrato por el que una persona transfiere a otra, gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes pudiendo ser pura, condicional, onerosa o remuneratoria



Aunado a esto la propia ley del impuesto sobre la renta considera que tratándose de donaciones no se considera que se esté llevando a cabo una enajenación al transmitirse la propiedad a través de esta figura jurídica.

Al momento de llevar a cabo la venta de las acciones que previamente fueron adquiridas a través de una donación necesariamente surge la inquietud de cuál debe ser el costo de adquisición a considerar ya que técnicamente no se hizo desembolso alguno para adquirir las acciones a enajenar y dependiendo si la donación de las mismas fue considerada gravada o exenta será el camino a seguir por parte de quien las enajene

En el caso de la persona que haya recibido la donación de las acciones y esta se encuentre exenta en virtud de lo dispuesto por el artículo 93 fracción XXIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que señala que no se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

En el caso de la persona que haya recibido la donación de las acciones y esta se encuentre exenta en virtud de lo dispuesto por el artículo 93 fracción XXIII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que señala que no se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

Los donativos en los siguientes casos:

a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.

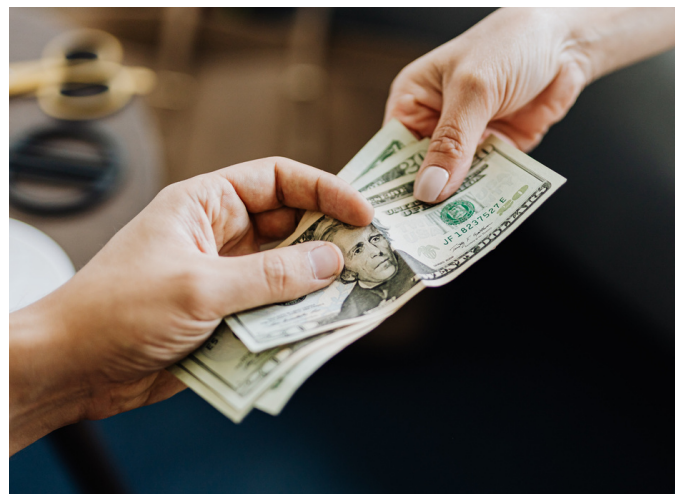
b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.

c) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.

Sin embargo, se debe de informar en la declaración del ejercicio, sobre los préstamos, los donativos y los premios obtenidos en el mismo, siempre que éstos en lo individual o en su conjunto, excedan de 600 mil pesos. [Ley del ISR 90, segundo párrafo].

Por último en lo que respecta al valor que habrá de declararse con motivo de la donación habrá que entender lo dispuesto por el artículo 124 de la LISR en su sexto párrafo que estipula que, en el supuesto de adquisición de bienes 1 (acciones) por donación, se deberá considerar como costo comprobado de adquisición o como costo promedio por acción, según corresponda, el que haya pagado el autor de la donación, y como fecha de adquisición, la que hubiere correspondido cuando pagó por su adquisición. Se aplicará la misma regla cuando a su vez los autores de la donación hubieran adquirido dichos bienes a título gratuito.

Ahora bien, en el caso de que la donación de las acciones recibidas se haya pagado el impuesto sobre la renta, se considerará como costo de adquisición o como costo promedio por acción, según corresponda, el valor de avalúo que haya servido para calcular dicho impuesto y como fecha de adquisición aquella en que se pagó el impuesto mencionado.

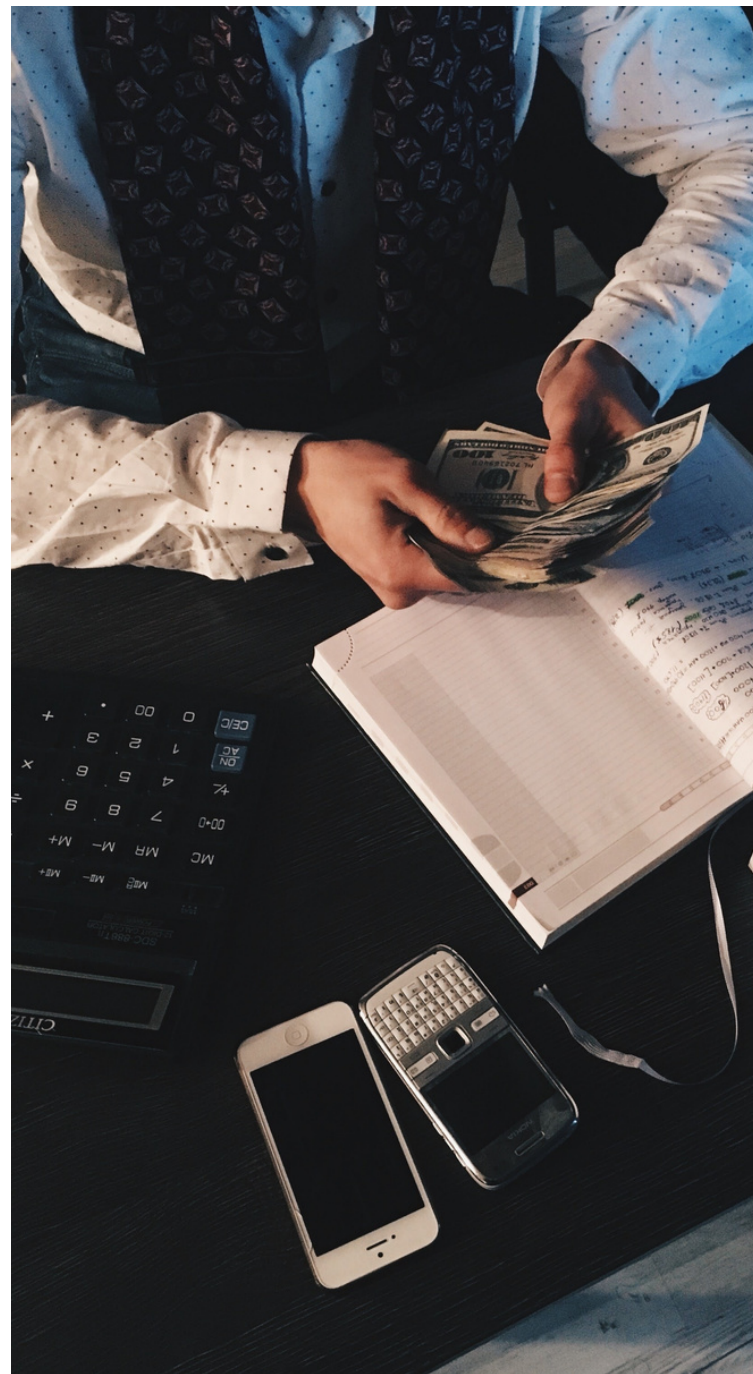


Así las cosas, las personas que reciban en donación a título gratuito acciones tendrían que considerar como costo de adquisición para las mismas el importe que hubiera servido de base para determinar el impuesto (valor de avalúo tratándose de donaciones gravadas), o bien en su caso, el costo fiscal que le corresponda al donante a la fecha de la donación para el caso de donativos exentos.

Recordando que el costo promedio por acción es un concepto vital para la determinación de la ganancia por la venta de las acciones ya que a través de considerar otros conceptos que pueden hacer que este valor aumente o disminuya se determina el costo promedio por acción

Recomendaciones:

- Elaborar contrato de donación y de ser factible elevarlo a escritura pública
- Informar en la declaración anual el importe de la donación recibida inclusive sino se alcanza el monto obligatorio de los 600,000.00
- Solicitar avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades en la fecha en la que se transfiera la propiedad de las acciones donadas
- Conservar copia de la declaración presentada en donde conste el pago del impuesto por la adquisición de bienes donados gravada



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**

La Fiscalización y la tasa efectiva de ISR



Juan Alberto Rentería Almada

Con las modificaciones y adiciones que se le hicieron al Código Fiscal de la Federación para el 2021, dentro de las facultades de gestión de la autoridad, se adicionó un inciso i), a la fracción I del artículo 33 de dicho Código, para quedar como sigue:

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

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía, procurando:

...

i) Dar a conocer en forma periódica y en general para los contribuyentes de la Ley del Impuesto sobre la Renta, parámetros de referencia con respecto a la utilidad, conceptos deducibles **o tasas efectivas de impuesto** que presentan otras entidades o figuras jurídicas que obtienen ingresos, contraprestaciones o márgenes de utilidad por la realización de sus actividades con base en el sector económico o industria a la que pertenecen.

La difusión de esta información se hará con la finalidad de medir riesgos impositivos. El Servicio de Administración Tributaria al amparo de programas de cumplimiento voluntario podrá informar al contribuyente, a su representante legal y en el caso de las personas morales, a sus órganos de dirección, cuando detecte supuestos de riesgo con base en los parámetros señalados en el párrafo anterior, sin que se considere que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación. Dichos programas no son vinculantes y, se desarrollarán conforme a las reglas de carácter general que emita dicho órgano desconcentrado.

...”

Pues bien, de lo anterior tenemos que la autoridad fiscal dará a conocer en forma periódica a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, ciertos parámetros de referencia respecto de la utilidad, conceptos deducibles o bien, tasas efectivas de impuestos, respecto de contribuyentes de un mismo sector económico o industria.

El pasado 13 de junio de 2021, el Servicio de Administración Tributaria publicó en su página de internet los primeros parámetros respecto a tasas efectivas de impuestos de grandes contribuyentes, que es con quien ha empezado a trabajar respecto a lo que se refiere a tasas efectivas de impuesto sobre la renta.

Ciertamente, el segundo párrafo del inciso i), de la fracción I del artículo 33 de dicho Código señala que la difusión de este tipo de información se hará con la finalidad de medir riesgos, pero ¿cómo se obtiene la tasa efectiva de ISR? La respuesta es dividiendo el ISR causado del ejercicio de que se trate entre los ingresos acumulables de dicho ejercicio:



ISR causado en el ejercicio = Tasa efectiva de ISR (TEI)
Ingresos acumulables

Hasta aquí todo bien, que la autoridad publique dichos parámetros, que el contribuyente pueda comparar dichas tasas efectivas (publicó las TEI de los últimos cinco ejercicios) para ver como anda su situación respecto de los otros contribuyentes de una misma rama o industria y que a la autoridad le sirva también dicha información para medir riesgos.

En el apartado referente a las tasas efectivas de impuesto, dentro de la página del SAT, encontramos lo siguiente:

*“Por lo anterior, con el objetivo de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, **se invita a los contribuyentes a consultar la tasa efectiva de impuesto correspondiente a la actividad económica a la que pertenecen y compararla con su propia tasa efectiva de impuesto respecto de cada ejercicio fiscal para medir sus riesgos impositivos y, en su caso, corregir su situación fiscal mediante la presentación de la(s) declaración(es) anual(es) complementaria(s) correspondiente(s)**, para minimizar la posibilidad del inicio de revisiones profundas orientadas a corroborar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales.”*

Como se podrá apreciar, la autoridad invita a los contribuyentes a determinar su propia TEI y compararla respecto de las publicadas por la propia autoridad de su mismo ramo o industria y, sugiere, en su caso, presentar las declaraciones anuales complementarias y de esta forma minimizar la posibilidad de revisiones profundas.

Como vimos anteriormente, la tasa efectiva de impuesto viene a ser el porcentaje que representa el ISR causado respecto de los ingresos acumulables, es decir, si la tasa efectiva resulta ser, por ejemplo, del 6%, significa que esa empresa pago el 6% de ISR respecto del total de sus ingresos acumulables, pero la TEI publicada por la autoridad, es un promedio que se compone de todos los contribuyentes de un mismo ramo o industria, por lo que esta contiene tanto a contribuyentes que están por encima de dicha tasa, como de aquellos que se encuentran por debajo de la misma, vaya, por eso es un porcentaje.

Luego entonces, ¿porque forzosamente tendría que representar un riesgo para la autoridad el que “x” contribuyente tenga en determinado ejercicio fiscal una tasa efectiva de impuesto menor a la del promedio de su ramo o industria y, por lo tanto, que tenga que presentar declaraciones anuales complementarias a efectos de dejar una tasa efectiva “promedio” y reducir de esta manera la posibilidad de una revisión profunda?

Ciertamente aquellos contribuyentes que dolosamente incluyeron deducciones improcedentes en su declaración del ejercicio o bien que plasmaron sus ingresos en forma menos a la correcta, deben de corregir su situación fiscal, pero, el estar por debajo de un promedio de contribuyentes de un mismo sector o industria no significa que forzosamente su situación fiscal sea incorrecta.

Como bien sabemos, el artículo 6 del Código Fiscal de la federación nos señala que corresponde a los propios contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario (en la propia ley, por supuesto) y que las contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes (ley vigente) en el momento de su causación. Luego entonces, si hablamos de Impuesto Sobre la Renta, el contribuyente debe de determinar el impuesto conforme a la propia ley de ISR vigente en el momento de su causación (ejercicio fiscal), es decir, atendiendo a lo que dicha ley establece y en el caso concreto, la LISR es clara al señalar como se ha de determinar la base (uno de los elementos esenciales del tributo) a la cual se le habrá de aplicar la tasa o tarifa (otro de los elementos esenciales del tributo) dependiendo si se trata de una persona física o moral, para poder determinar el impuesto del ejercicio.

Por su parte, el artículo 5 del mismo Código, en su primer párrafo nos establece:



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

Efectivamente, todas aquellas disposiciones fiscales que se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa (elementos esenciales del tributo) son de aplicación estricta. Sin más.

Luego entonces, la forma de determinar la base del impuesto, que es uno de los esenciales del tributo, se debe de realizar conforme a lo que estrictamente señala la ley del impuesto sobre la renta y no en base a tasas efectivas de impuestos a aquellos contribuyentes que tienen una TEI inferior a la publicada por la autoridad para su ramo o industria, que si bien es cierto pueden servir de referencia a la autoridad, el pretender que el contribuyente “corrija” su situación fiscal mediante la presentación de declaraciones complementarias, a fin de reducir la posibilidad de ser objeto de una revisión profunda, viola los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad, ya que no atiende a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, aparte de que si dichos contribuyentes, “por llevar la fiesta en paz” decide presentar declaraciones complementarias, para dejar en ellas una TEI acorde al promedio de su ramo o industria (aumentar su TEI para homologarla con la publicada por la autoridad), lo que ocurrirá es que la TEI, al ser un promedio, a su vez aumentará.

Como ya lo señalamos, la autoridad ha comenzado con la publicación de las TEI para grandes contribuyentes, incluso en su plan maestro de fiscalización a grandes contribuyentes para este 2022, uno de los rubros a revisar lo viene a ser la tasa efectiva de impuesto. Por lo pronto son los grandes, pero tarde que temprano pasará lo mismo para el resto de los contribuyentes.

Cabe hacer mención que no está por demás el revisar cada quien su propia TEI y compararla con la publicada por la autoridad. Sin embargo, la presentación de declaraciones complementarias debe de hacerse porque la situación así lo amerita, para corregir errores y no para homologar la TEI propia con la publicada por la autoridad fiscal.



Juan Alberto Rentería Almada

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



SAT

Secreto Bancario



Tatiana Madrid Marco

CONSTITUCIONALIDAD DE LA FACULTAD DE LAS AUTORIDADES HACENDARIAS FEDERALES PARA REQUERIR INFORMACIÓN CON FINES FISCALES SIN AUTORIZACIÓN JUDICIAL

El secreto bancario tiene por finalidad proteger el derecho de los particulares o clientes de las instituciones de crédito a mantener en confidencialidad la información relativa a las operaciones bancarias que realicen, el cual tiene como ejes principales la confianza que debe existir entre los clientes y las instituciones de crédito, la seguridad y la certeza de que la información no será indebidamente divulgada, además de que, en mayo de 2008, la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo consideró como parte del **derecho a la vida privada**, al señalar que:

“SECRETO FINANCIERO O BANCARIO. ES PARTE DEL DERECHO A LA VIDA PRIVADA DEL CLIENTE O DEUDOR Y, POR TANTO, ESTÁ PROTEGIDO POR LA GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA EN SU VERTIENTE DE DERECHO A LA PRIVACIDAD O INTIMIDAD. De los artículos 2o., 5o. y 20 de la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia, en relación con el 117 de la Ley de Instituciones de Crédito, se advierte que **el secreto financiero o bancario guarda relación con la vida privada de los gobernados**, en su condición de clientes o deudores de las entidades bancarias, por lo que si bien no está consagrado como tal explícitamente en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al estar referido a la historia crediticia de aquéllos, **puede considerarse como una extensión del derecho fundamental a la vida privada de la persona, familia, domicilio, papeles o posesiones de los gobernados, protegido por el artículo 16, primer párrafo, constitucional.**”

El artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito establece, en su primer párrafo que *“La información y documentación relativa a las operaciones y servicios a que se refiere el artículo 46 de la presente Ley, **tendrá carácter confidencial**, por lo que las instituciones de crédito, **en protección del derecho a la privacidad** de sus clientes y usuarios que en este artículo se establece, **en ningún caso podrán dar noticias o información de los depósitos, operaciones o servicios, incluyendo los previstos en la fracción XV del citado artículo 46**, sino al depositante, deudor, titular, beneficiario, fideicomitente, fideicomisario, comitente o mandante, a sus representantes legales o a quienes tengan otorgado poder para disponer de la cuenta o para intervenir en la operación o servicio.”*

En el segundo párrafo del artículo en comento, se dispone como excepción el que las instituciones de crédito estarán obligadas a dar las noticias o información **cuando lo solicite la autoridad judicial.**

Lo señalado en el párrafo anterior brinda a los particulares certeza respecto de las actuaciones de las autoridades, debiendo existir una **causa fundada** para que la autoridad judicial solicite información de las operaciones bancarias, evitando así arbitrariedades.

Ahora bien, en el artículo 142 en comento se establecen otras excepciones a la secrecía, señalando que las instituciones de crédito estarán exceptuadas de la prohibición a que se refiere el primer párrafo de dicho artículo y, por tanto, obligadas a dar las noticias o información mencionadas, entre otros casos, cuando sean solicitadas por las autoridades hacendarias federales, para **finés fiscales** (fracción IV), para lo cual las autoridades solicitarán noticias o información en el **ejercicio de sus facultades** y de **conformidad con las disposiciones** legales que les resulten aplicables.

Al respecto, no debe pasar inadvertido el hecho de que la regulación del secreto bancario en nuestro país ha ido evolucionado de acuerdo a las circunstancias particulares de cada época, ya que si bien es cierto originalmente constituía una obligación a cargo de las instituciones de crédito, cuya excepción era proporcionar información y documentación que la Comisión Nacional Bancaria y de Valores les solicitara, en el ejercicio de sus funciones de inspección y vigilancia, en relación con las operaciones que celebraran y los servicios que prestaran, también lo es el que actualmente dicho secreto está sujeto a diversas excepciones, tal y como la señalada en el párrafo anterior que atiende al ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes.

En este sentido el secreto bancario se ha ido constriñendo en la medida en que las autoridades han ido detectado conductas que pueden ser constitutivas de conductas ilícitas o delictivas, por lo que cada vez es más frecuente que las instituciones de crédito se vean obligadas a entregar información y documentación a diversas autoridades.

Ahora bien, la controversia respecto de lo previsto por el artículo 142, fracción IV deriva de la interpretación que se le ha dado al concepto de “para **finés fiscales**”, ya que esto ha dado origen a que la autoridad fiscal federal utilice, como se verá más adelante, la información obtenida de las instituciones de crédito no solo para verificar el debido cumplimiento de las obligaciones a cargo de los contribuyentes, sino también para iniciar procesos penales por la presunta comisión de delitos fiscales, sin observar lo señalado en el segundo párrafo del artículo en comento.

Lo anterior dio lugar a un juicio de amparo en el que el promovente alegó, entre otros conceptos de violación, que el artículo 142, fracción IV de la Ley de Instituciones de Crédito era inconstitucional al violar el derecho a la privacidad e intimidad.

Al pronunciarse al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que *“el derecho a la privacidad no es absoluto y debe ponderarse frente a otros fines de alta importancia constitucional como cuando una autoridad hacendaria requiere información con la finalidad de verificar el correcto cumplimiento de la obligación ciudadana de contribuir al gasto público, el cual puede mermarse a través de conductas como la defraudación fiscal, el lavado de dinero, el terrorismo o la delincuencia organizada.”*, es decir, sin apartarse del criterio de que el secreto bancario es parte del derecho a la vida privada de los clientes, protegido por la garantía de seguridad jurídica en su vertiente de derecho a la privacidad o intimidad, sí limita el alcance del mismo al señalar que no es absoluto.

En este sentido, la citada Sala determinó que el artículo 142, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito no es arbitrario, desproporcional, ni vulnera el derecho a la vida privada, al permitir que las autoridades hacendarias federales requieran información para fines fiscales relacionada con el secreto bancario, **sin mediar autorización judicial**.

Además señaló que la solicitud de información financiera por parte de las autoridades hacendarias no constituye una técnica de investigación relacionada con un proceso penal, sino una actuación administrativa para fines de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, por lo que no resulta arbitraria pues debe estar **debidamente fundada y motivada**.

Como podemos observar, la Suprema Corte de la Nación privilegia el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales y la persecución de delitos que pueden impactar en la recaudación sobre el derecho a la vida privada (derecho a la privacidad o intimidad).

La resolución de la Suprema Corte de la Nación ha generado diversas opiniones, ya que si bien es cierto no estamos frente a una normativa nueva, el alcance que le da a la fracción IV, del artículo 142 de la Ley de Instituciones de Crédito podría derivar en arbitrariedades, por lo que deberemos estar muy atentos a que la actuación de la autoridad fiscal federal esté dentro del marco de sus facultades previstas en la legislación y se encuentre debidamente fundada y motivada, conforme a lo previsto por el artículo 16 Constitucional.



Tatiana Madrid Marco

**Abogada
Asesora Independiente**



IVA en ingresos del extranjero



Yazmín García Cano

ELECTRONIC TECHNOLOGY	+24.46%
COMMERCIAL SERVICES	+23.65%
FINANCE	+12.82%
YEN	\$105.08+0.05
OIL	\$56.13+2.50%
EURO	\$1.20-0.21
GOLD	\$1,833,400.00%

Estimados lectores:

En esta ocasión compartimos con ustedes la resolución de una consulta que nos llegó a Quadra Solutions, como sigue:

Planteamiento del contribuyente:

Una persona física trabajará desde México prestando servicios a una empresa extranjera, la empresa extranjera se encuentra en Panamá y no tiene establecimiento permanente en México, cabe señalar que el pago se realizará desde la cuenta extranjera en dólares hacia la cuenta mexicana.

A efectos de declarar ese ingreso se realizará un CFDI con RFC extranjero pero ¿esto está exento de IVA?

La actividad a registrar en el SAT será: Otros servicios profesionales, científicos y técnicos, ya que será representante de la marca aquí en México y maneja la relación con los clientes, probablemente le paguen comisiones.

Respuesta:

De conformidad con el Artículo 2o.-A de la Ley del IVA, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

IV.- La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.

Y de acuerdo con el mismo artículo, los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta Ley.

Ahora, tenemos que el artículo 29 de la ley en comento habla de la exportación de bienes o servicios: Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.

Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios, y en la fracción IV señala: El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de:

a).- Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con ésta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

d).- Comisiones y mediaciones.

De acuerdo con lo comentado, los servicios podrían ser de asistencia técnica o bien comisiones, por lo que, es aplicable la tasa 0%, de acuerdo con lo aquí señalado.

Finalmente, el artículo 29 LIVA, señala que aplicará tasa 0% a los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país.

Esperando que la información aquí plasmada les sea de utilidad, quedo atenta a sus comentarios 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.

La contabilidad se resguarda



Juan Carlos Gómez Sánchez

¿La contabilidad se debe resguardar en 5 años?

A lo largo del tiempo en los diversos foros que me ha tocado participar, ya sea con colegas, estudiantes o empresarios, cuando se formula el cuestionamiento de ¿Cuánto tiempo debe conservarse la contabilidad? En la mayoría de los casos la respuesta inmediata es 5 años y es ahí donde he percibido que en caso de no tener bien claro que se tiene entendido por contabilidad, que documentación la integra y su debido resguardo puede acarrear serios problemas al contribuyente, por eso en este breve análisis veamos qué se entiende por contabilidad y cuánto tiempo se tiene que resguardar.

Partiremos con el siguiente cuestionamiento ¿Qué es la Contabilidad?

Esta se define como:

Una técnica que se utiliza para el registro de las **operaciones** que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad **incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos.**

Las empresas en un gran porcentaje (salvo las empresas que son filiales de compañías extranjeras) realizan su contabilidad con apego a las Normas de Información Financiera (NIF), mismas que en los últimos años han realizado adecuaciones para ir convergiendo con la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en México el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) se ha dado a la tarea establecer los soportes de normatividad contable a efectos de sustentar dicha práctica y guiar conceptualmente mediante la emisión de normas relativas.

Estas normas determinan:

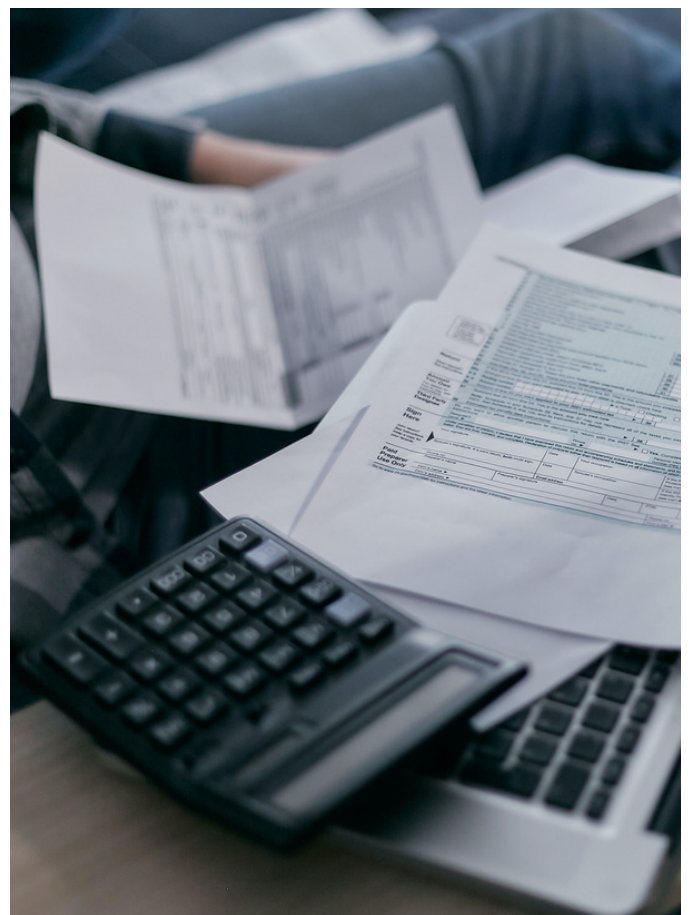
- Los postulados básicos
- Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.
- Características cualitativas de los estados financieros
- Elementos básicos de los estados financieros
- Reconocimiento y evaluación de los estados financieros
- Presentación y revelación de los estados financieros
- Establecimientos de las bases para la aplicación supletoria
- Normas particulares

Teniendo así el marco normativo para que las empresas presenten su contabilidad de manera confiable a quienes tienen la necesidad de tener la información contable de estas. Tal y como se señala en la normativa contable deben atender esta información, el requerimiento de los usuarios y la información que de ella requieran, por lo que tenemos que revisar legalmente en su caso quienes serán esos usuarios y que información requieren:

El Código de Comercio en el artículo 33 establece:

- Artículo 33.- El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado.
- Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:
- A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.
- B) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;

- C) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;
- D) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;
- E) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.



Es decir toda persona que realice actos de comercio deberá contar con una contabilidad que al efecto contenga los requisitos antes señalados.

Las empresas además deben atender acorde a su forma constitutiva las obligaciones que derivan de la Ley General de Sociedades Mercantiles, dentro de las cuales también se contempla la obligación de llevar a cabo su contabilidad y presentar información financiera a los socios, como podemos observar en el artículo 72 de la LGSM:

- Artículo 172.- Las sociedades anónimas, bajo la responsabilidad de sus administradores, presentarán a la Asamblea de Accionistas, anualmente, un informe que incluya por lo menos:
 - A) Un informe de los administradores sobre la marcha de la sociedad en el ejercicio, así como sobre las políticas seguidas por los administradores y, en su caso, sobre los principales proyectos existentes.
 - B) Un informe en que declaren y expliquen las principales políticas y criterios contables y de información seguidos en la preparación de la información financiera.
 - C) Un estado que muestre la situación financiera de la sociedad a la fecha de cierre del ejercicio.
 - D) Un estado que muestre, debidamente explicados y clasificados, los resultados de la sociedad durante el ejercicio.

- E) Un estado que muestre los cambios en la situación financiera durante el ejercicio.
- F) Un estado que muestre los cambios en las partidas que integran el patrimonio social, acaecidos durante el ejercicio.
- G) Las notas que sean necesarias para completar o aclarar la información que suministren los estados anteriores.
- A la información anterior se agregará el informe de los comisarios a que se refiere la fracción IV del artículo 166.

Hasta aquí tenemos que las empresas deben cumplir con su contabilidad acorde a sus obligaciones que se establecen en Código de Comercio y la Ley General de Sociedades Mercantiles, pero revisemos el marco legal-fiscal, por lo que nos remitiremos al Código Fiscal de la Federación en su artículo 28:

Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:





Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

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

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.



En este artículo nos define que cuando las leyes fiscales nos imponen la obligación de llevar una contabilidad debemos realizarla de forma electrónica, y además nos establece la documentación obligatoria inherente en materia de contabilidad. Por otra parte para quienes escuchan el concepto de contabilidad en primera instancia nos trae a nuestro pensamiento lo relativo a registros contables, pólizas contables, cargo y abono, balanzas, estados financieros, sin embargo como parte integral de la contabilidad debemos considerar toda la documentación soporte que da respaldo a dichas operaciones, y para efectos del fisco será en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación donde encontraremos que documentos y normativas que deben considerarse para el cumplimiento de los requisitos fiscales de la contabilidad, específicamente el artículo 33 del RCFF, el cual nos detalla que documentos e información que integran la contabilidad:

- Registros contables, auxiliares, catalogo de cuentas y pólizas.
- Expediente fiscal
- Acciones y libros de registro de socios.
- Estados de Cuenta Bancarios
- Expedientes laborales
- Expedientes de operaciones de comercio exterior.
- Control interno
- Estados Financieros
- Control de Inventarios
- Control de Activos Fijos.



Hasta aquí hemos definido el concepto de la contabilidad su normativa para llevarla a cabo conforme las normas de información financiera, la documentación que se debe considerara para efectos fiscales, pero ¿cuánto tiempo debe conservarla?:

CONSERVACIÓN DE LA CONTABILIDAD

El artículo 30 del Código Fiscal de la Federación nos detalla:

Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales de conformidad con la fracción III del artículo 28 de este Código.

Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La documentación a que se refiere el párrafo anterior de este artículo y la contabilidad, **deberán conservarse durante un plazo de cinco años**, contado a partir de la fecha en la que **se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas**. Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos.

Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún **recurso o juicio**, el plazo para conservarla **se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin**.

Tratándose de las **actas constitutivas de las personas morales**, de los **contratos de asociación en participación**, de las **actas** en las que se haga constar el **aumento o la disminución del capital social**, la **fusión o la escisión de sociedades**, de las constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta al **distribuir dividendos o utilidades**, de la información necesaria para determinar los ajustes a que se refieren los artículos 22 y 23 de la Ley citada (**ENAJENACIÓN O COSTO DE ACCIONES**), así como de las **declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales**, dicha documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la sociedad o contrato de que se trate.

Conservación de documentos con firma electrónica

Los documentos con firma electrónica avanzada o sello digital, deberán conservarse de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

En el caso de que **la autoridad fiscal esté ejerciendo facultades de comprobación** respecto de ejercicios fiscales en los que se disminuyan **pérdidas fiscales de ejercicios anteriores**, o **se reciban cantidades por concepto de préstamo, otorgado o recibido**, independientemente del tipo de contrato utilizado, los contribuyentes deberán proporcionar la documentación que **acredite el origen y procedencia de la pérdida fiscal o la documentación comprobatoria del préstamo, independientemente del ejercicio en el que se haya originado la pérdida o el préstamo.**

Lo anterior aplicará también en el caso de contratación de deudas con acreedores, o bien para la recuperación de créditos de deudores. El particular **no estará obligado a proporcionar la documentación** antes solicitada cuando con anterioridad al ejercicio de las **facultades de comprobación, la autoridad fiscal haya ejercido dichas facultades en el ejercicio en el que se generaron las pérdidas fiscales de las que se solicita su comprobación, salvo que se trate de hechos no revisados.**



Como podemos observar existen diversos documentos y casos cuya conservación debe ser más allá del plazo de los 5 años que comúnmente se consideran para su conservación como es el caso de actas constitutivas, actas de asamblea, declaraciones fiscales, operaciones de registro de préstamos, en el caso de las pérdidas fiscales (cuyo derecho amortizar son 10 ejercicios fiscales), etc., etc., por lo tanto, es importante tener identificada y resguardada la información contable del contribuyente y establecer las debidas diligencias para su conservación ya que la inobservancia de estas disposiciones puede llevar al contribuyente o sus responsables solidarios a delitos de carácter fiscal inclusive con repercusiones de carácter penal, esto lo veremos en nuestro próximo artículo de nuestra revista **ConCiencia Fiscal**.

Fuentes: CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN(CFF), REGLAMENTO DEL CFF (RCFF), LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (LISR), LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), LEY ADUANERA (LA), RESOLUCION MISCELANEA FISCAL (REMIS), NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIF), LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES (LGSM), CÓDIGO DE COMERCIO (CC).

CPC Juan Carlos Gómez Sánchez



Socio Director de Especialistas Tributarios Gómez y Asociados SC

Contador Público Registrado ante la Administración de Auditoría Fiscal Federal (AGAFF)

Presidente del consejo directivo nacional de la Asociación Nacional de Fiscalistas.NET AC, para el periodo 2018-2019.

PRESIDENTE DE LA JUNTA HONORA ANAFINET 2020-2023

Especialista en materia de auditoría y asesoría fiscal desde 1999.

Coautor del libro Manual del Régimen de Incorporación Fiscal 2014, editado por la ANAFINET. AC y de sus ediciones 2015, 2016 y 2017.

Servicios Especializados u Obras Especializadas VS Actividades Vulnerables

Juan Arturo Rivera Figueroa



SERVICIOS ESPECIALIZADOS U OBRAS ESPECIALIZADAS VS ACTIVIDADES VULNERABLES

A casi más de un año de la reforma laboral del 23 de Abril del año próximo anterior, todavía para algunos empresarios no ha quedado claro quiénes están obligados a registrarse en el registro de prestadoras de servicios especializados u obras especializadas (Repse) con motivo de la prestación de dichos servicios.

Podría ser por desconocimiento o precaución (por la responsabilidad solidaria que esto conlleva), el que muchos de ellos obliguen a los contribuyentes so pena de no contratar sus servicios, a registrarse en el Repse y asumir (estos últimos) distintas obligaciones que deberán cumplir a fin de poder seguir prestando dicho servicio y no hacerse acreedores a sanciones e infracciones establecidas en las diversas disposiciones legales, las cuales sufrieron reformas o modificaciones con el fin de armonizarse a los cambio laborales.

Otras de las grandes incógnitas que trajo consigo dicha reforma, fue el de conocer si por el simple hecho de registrarse en el Repse, son considerados como actividad vulnerable y por ende obligados a registrarse a la vez en el Sistema del Portal de Prevención de Lavado de Dinero [SPPLD] en internet.

Entrando en materia, recordemos que con la reforma laboral, se deroga el artículo 15-A de la ley Federal del Trabajo, misma que formalizaba la subcontratación de personal hoy prohibida en su artículo 12 de la propia legislación, surgiendo la figura de subcontratación de Servicios Especializados o ejecución de obras especializadas en atención a lo establecido por el artículo 13 de la misma ley, con la condición que los mismos, NO formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante del contratante y que el contratista, esté registrado en el padrón público que para el efecto establezca la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS).

Artículo 13.- Se permite la subcontratación de servicios especializados o de ejecución de obras especializadas que NO formen parte del objeto social ni de la actividad económica preponderante de la beneficiaria de estos, siempre que el contratista esté registrado en el padrón público a que se refiere el artículo 15 de esta Ley.

Hasta aquí no quedaba claro que se debería entender por Subcontratación de servicios u obras especializadas, siendo a través del Acuerdo por el que se dan a conocer las disposiciones de carácter general para el registro de personas físicas o morales que presten servicios especializados o ejecuten obras especializadas publicado a través del Diario Oficial de la Federación de fecha 24 de Mayo 2021, que la STPS establecía en su artículo primero que para que se lleve a cabo dicha subcontratación, se deberá “ proporcionar o poner a disposición trabajadores propios en beneficio de otra “.

*ARTÍCULO PRIMERO. El presente Acuerdo tiene por objeto establecer las disposiciones de carácter general para el registro de personas físicas o morales que ejecuten servicios especializados o realicen obras **especializadas y que para ello proporcionen o pongan a disposición trabajadores propios en beneficio de otra** para ejecutar los servicios o realizar las obras especializadas en los términos a los que se refieren los artículos 13 y 15 de la Ley Federal del Trabajo.*

En primera instancia parece irónico observar que por una parte, el artículo 12 de la Ley Federal del Trabajo prohíbe la subcontratación de personal, entendiéndose ésta cuando una persona física o moral “pone a disposición trabajadores propios en beneficio de otra”, y por otra parte, el Acuerdo por el que se dan a conocer las disposiciones de carácter general emitido por la STPS, permite que quienes se deban registrar serán aquellos que realicen este tipo de servicios **y que para ello proporcionen o pongan a disposición trabajadores propios en beneficio de otra** para su ejecución, sin embargo, queda claro que la diferencia estriba en que dichos trabajadores deberán realizar actividad que no formen parte del Objeto social ni de la actividad económica preponderante del contratante.

A raíz de dicho acuerdo se establece que para que se materialice la subcontratación de servicios especializados o ejecución de obras especializadas, de manera imperativa, se debe proporcionar o poner a disposición trabajadores del contratista a favor del contratante, sin embargo, no dejaba en claro que se debería entender por proporcionar o poner a disposición trabajadores propios en beneficio de otra.

Al no existir una definición específica y clara de lo que significa **“poner a disposición”** a trabajadores, deja a la autoridad, prestadores de servicios u obras especializadas y a los propios contratantes, la libre interpretación del mismo, contradiciéndose en mucho de los casos entre estos 3 actores. Ahora bien, a decir del Titular de la Unidad de Trabajo digno de la STPS, Lic. Alejandro Salafranca Vázquez, esta subcontratación permite en primera instancia: “subcontratar servicio u obras especializadas donde éstas empresas especializadas, necesiten mandar a sus trabajadores a la instalaciones de la empresa contratante, pero no para sustituir a tus trabajadores ni para desempeñar las funciones propias de tú objeto social o actividad económica preponderante”.

Pero fue a raíz de la entrevista que se le realizó al representante de la STPS antes citado, por parte del Periódico “El Economista”, que el entender el significado de “poner a disposición trabajadores”, se volvió más confuso al establecer lo siguiente:

*"Poner a disposición a tus trabajadores, significa **que el personal esté bajo el mismo techo del contratante**"..... "Si tu personal está dando un servicio a un cliente **bajo el techo de ese cliente**, está en términos de esta Ley a disposición del cliente, porque a disposición del cliente no significa estar bajo órdenes, jerarquía o autoridad del cliente, puesto que, si aconteciera esto, sería una subcontratación de personal. La definición de puesta a disposición que aplicaba en términos fiscales se derogó".*

De esta última interpretación que hace el Lic. Alejandro Salafranca, sobre lo que se debe entender " *poner a disposición a tus trabajadores*", surgen más interrogantes, toda vez que, por el solo hecho de encontrarse el personal físicamente en las instalaciones del contratante, ya se tiene obligación de registrarse en el Registro de Prestadoras de Servicios Especializados u Obras Especializadas (REPSE)?

Así las cosas, la declaración en el sentido de "*poner a disposición a tus trabajadores, significa **que el personal esté bajo el mismo techo del contratante***", fue lo que detono a mi comprender la confusión de entender que actividades estaban encuadradas en dicha definición, y es aquí donde algunos empresarios (hasta la fecha del presente) y como comente al inicio del presente artículo, por desconocimiento o precaución, "*interpretan*" que por el hecho de encontrarte dentro de las instalaciones de su empresa, se debe exigir el Repse respectivo.

Si bien es cierto, los contratantes de los servicios especializados u obras especializadas están obligados a exigir que el contratista cuente con el respectivo registro ante la STPS, también lo es que con dicha declaración, algunos empresarios exigen el registro ante la STPS a este tipo de contribuyentes:

- Prestadores de Servicios que no cuentan con personal y son ellos mismos quienes realizan sus actividades.
- Prestadores de Servicios que contando con personal ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, no envían a su personal a realizar la actividad, siendo ellos mismos quien la realiza.
- Proveedores de bienes que por lógica no prestan servicios especializados ni ejecutan obras especializadas, pero que envía a su personal a las instalaciones del cliente para realizar la operación comercial.



Imaginemos por un momento que un contribuyente adquiere mercancía de su proveedor (no son servicios especializados), donde éste último entrega los bienes en las instalaciones del comprador (ya sea él o su personal), y que en ese instante se realice una visita por parte del personal de la STPS, la pregunta sería: estará obligado el proveedor por el solo hecho de encontrarse entregando la mercancía en las instalaciones del comprador a registrarse ante el REPSE?, según este último criterio del titular de la unidad del trabajo digno, la respuesta sería afirmativa, interpretación que no se comparte, toda vez que dista mucho del contenido de la propia reforma a la Ley Laboral en su artículo 13 y del Acuerdo emitido por la propia secretaría.

Por desgracia en algunas ocasiones la autoridad pecando de una deficiente técnica legislativa, no insertan adecuadamente los enunciados normativos en el ordenamiento jurídico correspondiente, es decir, no plasman de manera puntual el verdadero motivo u objeto de su creación, reforma o adición, dejando a la propia autoridad su interpretación, como es el caso que nos ocupa.

Recordemos que la intención principal de dicha reforma es la protección de los derechos laborales y de seguridad social de los trabajadores, por tal, deberán ser contratados por el patrón real evitando que se materialicen esquemas de simulación que traen como consecuencia que pierdan su derecho de antigüedad, prestaciones y demás beneficios contenidos en las legislaciones, además de evitar la evasión fiscal de quien los contrata o quiénes son los verdaderos patrones y no de que se encuentre físicamente en las instalaciones del contratante.

Fue el pasado 26 de Agosto del 2021 que la Propia STPS publicó en su página electrónica denominada REPSE

<http://repse.stps.gob.mx>, el documento que hizo llamar: *Guía para cumplir con las obligaciones en materia de registro en el REPSE para las personas físicas o morales que ejecuten servicios u obras especializadas, en el marco de la reforma en materia de Subcontratación.*

En la cual con la intención de clarificar un poco más el sentido de la reforma, establece en el numeral 2 de la fracción VI lo siguiente:

" En los casos en que los trabajadores de una empresa desarrollen labores en las instalaciones de otra, se considerará que se proporciona o pone a disposición personal, cuando los trabajadores de la primera desempeñen sus labores en las instalaciones de la segunda de manera permanente, indefinida o periódica;....."



Con lo anterior, tenemos un elemento de gran importancia interpretado por la propia autoridad, al afirmar que proporcionar o poner a disposición personal del contratista en las instalaciones de contratante, se materializa cuando las labores se desempeñan de manera permanente, indefinida o periódica, en las instalaciones del contratante, y no como se dijo anteriormente, en cuanto a que se deberá registrar todos aquellos que se encuentren bajo el mismo techo del contratante.

Más aun, es el propio documento donde se da respuesta a algunas interrogantes por parte de los empresarios y que deja claro a quienes NO se les debe exigir el multicitado registro, por su importancia, se transcriben las preguntas y respuestas que nos ocupa, contenidas en los numerales 9 y 11 de la fracción VI:

9. En aquellos casos en que exista la adquisición de bienes, con independencia del origen de la relación jurídica contractual, y en la cual el contratista esté obligado a su entrega en el centro de trabajo, establecimiento o sucursal de la contratante, no se considerará que se actualizan los elementos para contar con el REPSE.

11. En el caso de que no se proporcionen o pongan a disposición personal, una persona física o moral a otra, dentro de los parámetros antes referidos, no será necesario contar con el REPSE.

Luego entonces, si los servicios son prestados por el propio contribuyente en las instalaciones del cliente, tenga o no personal a su cargo, NO está obligado y no lo pueden obligar a registrarse en el registro especializado.

De igual forma, cuando la actividad no es prestación de servicios especializados si no enajenación de bienes, NO está obligado y no lo pueden obligar a registrarse en el registro citado.

Parecieran preguntas y respuestas obvias, sin embargo como lo he expuesto, hasta el día de hoy, muchos empresarios están renuentes en contratar servicios donde quien los provee no cuentan con el registro respectivo ante la STPS, siendo este documento Guía un instrumento para hacerlos entender quienes están obligados o no.

Si bien es cierto esta Guía no fue publicada en el Diario Oficial Federal, y sí en el portal electrónico público oficial de la propia STPS, **la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan,** en atención a lo establecido en los artículos 202 y 210-A del Código Federal de Procedimientos Civiles.

Por su importancia se transcriben en lo que interesa los artículos referidos:

Artículo 202.- "Los documentos públicos hacen prueba plena de los hechos legalmente afirmados por la autoridad de que aquéllos procedan;"

Artículo 210-A.- Se reconoce como prueba la información generada o comunicada que conste en medios electrónicos, ópticos o en cualquier otra tecnología.

Por lo anterior se les invita a dar una lectura a la guía referida, con el fin de tener en su momento un instrumento de certeza jurídica para demostrar en su caso al cliente el razonamiento del porque NO debemos registrarnos ante la STPS.

Una vez expuesto lo anterior, abordaremos el tema referente a la obligación o no de registrarse en el Sistema del Portal de Prevención de Lavado de Dinero [SPPLD] en internet, a todos aquellos que estén registrados en el Repse.

Para lo anterior debemos puntualizar en primer término que la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) al igual que la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (artículo tercero del acuerdo por el que se dan a conocer las disposiciones de carácter general para el registro de personas físicas o morales que presten servicios especializados ejecuten obras especializadas a que se refiere el artículo 15 de la ley federal del trabajo), está facultada para Interpretar para efectos Administrativos, la Ley, su Reglamento, y las Reglas de Carácter General y demás disposiciones que de estos emanen.

Dicho ordenamiento se encuentra previsto en la fracción I. ter del artículo 15 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) al establecer:

Artículo 15. Compete a la Unidad de Inteligencia Financiera:

(...)

I. Ter. **Interpretar, para efectos administrativos**, la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, su Reglamento, las reglas de carácter general y demás disposiciones jurídicas que de estos emanen, en el ámbito de competencia de la Secretaría;

Misma facultad establecida en el artículo 3 del Reglamento de la propia ley federal PIORPI.

Es la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), quien define cuáles son las actividades que se consideran vulnerables en materia de lavado de dinero (artículo 17) y las obligaciones a las que se encuentran sujetas (artículo 18 entre otras).

Sin embargo, de lo anterior surge la siguiente pregunta, ¿puede la UIF excluir o incluir conceptos y/o actividades a la LFPIORPI, si su facultad de interpretación sólo está limitada para interpretar efectos administrativos?

Lo anterior viene a colación toda vez que al derogarse el artículo 15-A de la ley laboral, queda sin materia la interpretación que la propia UIF publicó el 21 de Octubre de 2016 a través de su portal en materia del llamado outsourcing (interpretación no compartida por quien escribe en atención a la pregunta realizada en el párrafo que antecede).

Lo anterior es así, toda vez que dicha interpretación establecía que aquellos contratistas que prestaran servicios de subcontratación en términos del artículo 15-A referido, actualizaban el supuesto previsto en el inciso b) de la fracción XI del artículo 17 de la ley federal Piorpi, por lo que serían considerados como actividades vulnerables y por tanto, sujeto al cumplimiento de las obligaciones de la ley también llamada anti lavado; es decir, estos contratistas eran considerados como actividad vulnerable al supuestamente prestar servicios profesionales, de manera independiente, sin que medie relación laboral con el cliente, en aquellos casos en los que prepare para un cliente o se lleve a cabo en nombre y representación del cliente, la administración, y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de sus clientes.

Artículo 17. **Para efectos de esta Ley se entenderán Actividades Vulnerables** y, por tanto, objeto de identificación en términos del artículo siguiente, las que a continuación se enlistan:

(...)

XI. **La prestación de servicios profesionales, de manera independiente**, sin que medie relación laboral con el cliente respectivo, **en aquellos casos en los que se prepare para un cliente o se lleven a cabo en nombre y representación del cliente cualquiera de las siguientes operaciones:**

(...)

b) La administración y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de sus clientes;

Si bien es cierto, no es materia del presente artículo lo citado anteriormente, si se pretende reflejar que la propia autoridad dentro de su facultad de interpretación en materia administrativa, imponía como una actividad vulnerable, la subcontratación de personal hoy derogada, es decir, en un afán de legislar imponía a este tipo de sujetos pasivo, la obligación de dar cumplimiento a las obligaciones previstas en la ley federal Piorpi.

Como ya se expuso, al derogarse el artículo 15-A de la ley laboral, queda sin materia la interpretación que la propia UIF publicado el 21 de Octubre de 2016 a través de su portal en materia del llamado outsourcing, sin embargo, con fecha 24 de Mayo de 2021 fue publicada a través del órgano de difusión federal la RESOLUCIÓN que modifica la diversa por la que se expiden los formatos oficiales de los avisos e informes que deben presentar quienes realicen actividades vulnerables, es decir, se modificaba el anexo 11, con el objeto de que la Unidad de Inteligencia Financiera obtenga **información específica sobre los actos u operaciones que llevan a cabo los Outsourcing o servicios especializados siempre que se actualice el supuesto previsto por la fracción XI del artículo 17 de la LFPIORPI para ser consideradas como Actividad Vulnerable.**

A partir de dicha modificación, no quedaba claro de nueva cuenta si todos los que prestaran servicios especializados u obras especializadas, debería ser considerado como actividad vulnerable, y empezaba de nuevo la incertidumbre se saber si se debería dar cumplimiento a las obligaciones establecidas en la ley anti lavado.

Fue hasta el 23 de Septiembre del 2021 que la UIF a través del portal anti lavado, en su apartado de preguntas frecuentes, <https://sppld.sat.gob.mx/pld/interiores/preguntas.html>, que daba respuesta a dicha inquietud de la siguiente forma:

CUESTIONAMIENTO	CRITERIO
<p>¿Cualquier empresa que se inscriba en el Registro de Prestadoras de Servicios Especializados u Obras Especializadas (REPSE) conforme al artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo (LFT), <u>está obligada a registrarse como Actividad Vulnerable</u> conforme al artículo 12 del Reglamento de la LFPIORPI?</p>	<p>Independientemente de que conforme a la LFT se tenga la obligación o no de estar registrado en el REPSE, <u>lo que detona la obligación de llevar a cabo el trámite de alta y registro como Actividad Vulnerable, es que el servicio prestado se lleve a cabo en términos del inciso b) de la fracción XI del artículo 17 de la LFPIORPI</u>, es decir, <u>que se prepare para el cliente o se lleve a cabo en nombre y representación del cliente, la administración y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de los clientes, con independencia de que en dicha administración se incluya o no la facultad de tomar decisión sobre el destino de dichos recursos, valores o activos y el prestador del servicio se limite a seguir las instrucciones del cliente.</u></p>

Obsérvese que lo anterior es distante a la interpretación que anteriormente se había realizado referente a los **Outsourcing**.

El criterio anterior responde de manera categórica a la pregunta que se ha venido realizando a lo largo del presente artículo referente a que, por el simple hecho de prestar servicios especializados o ejecutar obras especializadas se traduce en una actividad vulnerable y por ende se deberá dar cumplimiento a lo establecido en la ley federal Piorpi? la respuesta es NO.

Observemos la primera parte de dicho criterio:

*“Independientemente de que conforme a la LFT se tenga la obligación o no de estar registrado en el REPSE, **lo que detona la obligación de llevar a cabo el trámite de alta y registro como Actividad Vulnerable, es que el servicio prestado se lleve a cabo en términos del inciso b) de la fracción XI del artículo 17 de la LFPIORPI,***”

Dicho de otra forma, por el simple hecho de registrarte en el Repse como consecuencia de la prestación de servicios especializados u obras especializadas, no da vida a la obligación de registrarte en el portal anti lavado.

Lo que si detona la obligación de llevar a cabo el trámite de alta y registro como Actividad Vulnerable, es que el servicio prestado se lleve a cabo en términos del inciso b) de la fracción XI del artículo 17 de la LFPIORPI, es decir, que se cumpla con lo siguiente:

- a) La prestación de un servicios profesionales
- b) Que se otorgue de manera independiente, Sin que medie relación laboral
- c) En aquellos casos que se prepare para el cliente o,
- d) Se lleve a cabo en nombre y representación del cliente
- e) La administración y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de sus clientes

Se hace necesario puntualizar que lo ahora expresado por la UIF, no es una interpretación para efectos administrativos, sino que es un criterio con la intención de orientar e informar y que sirva para consulta en general.

Es la propia autoridad quien deja claro lo anterior al establecer:

“Las respuestas publicadas tienen carácter orientativo e informativo y para consulta en general, por lo que en ningún caso constituyen un acto de autoridad en términos del artículo 3 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, ni una interpretación en términos de la fracción I del artículo 3 del Reglamento de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, por lo que no pueden ser recurribles mediante ningún recurso.

Precisando que para obtener una interpretación respecto a un caso en particular, los interesados deberán realizar una consulta formal por escrito.

“ Para obtener un acto de autoridad o una interpretación respecto a un caso determinado o determinable relacionado con la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita y su normatividad secundaria, los interesados deberán realizar una consulta formal por escrito”

En este orden de ideas surge la siguiente pregunta:

La contestación a la consulta formal realizada por escrito por parte del interesado, a fin de obtener una interpretación respecto de un caso determinado, obliga a su cumplimiento?

Recordemos lo establecido por el artículo 3o. del Código Civil Federal de aplicación supletoria a la ley federal Piorpi:

*“Las leyes, reglamentos, circulares o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, **obligan** y surten sus efectos tres días después de su publicación en el Periódico Oficial”.*

“En los lugares distintos del en que se publique el Periódico Oficial, para que las leyes, reglamentos, etc., se reputen publicados y sean obligatorios, se necesita que además del plazo que fija el párrafo anterior, transcurra un día más por cada cuarenta kilómetros de distancia o fracción que exceda de la mitad”.

Luego entonces, la interpretación que realice la Unidad de Inteligencia Financiera a un caso concreto, se contrapone a lo establecido en el artículo 3o. del Código Civil Federal?

Observemos lo establecido en el Criterio emitido por la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA):

LEY FEDERAL PARA LA PREVENCIÓN E IDENTIFICACIÓN DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA.

VII-P-SS-408.

ACUERDO 02/2013 POR EL QUE SE EMITEN LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL A QUE SE REFIERE LA LEY FEDERAL PARA LA PREVENCIÓN E IDENTIFICACIÓN DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA. A FIN DE QUE RESULTE DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA, DEBE SER PUBLICADO EN EL ÓRGANO DE DIFUSIÓN OFICIAL CORRESPONDIENTE.- Del artículo 3 del Código Civil Federal, de aplicación supletoria a la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, **se desprende que las leyes, reglamentos, circulares o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, obligan y surten sus efectos tres días después de su publicación en el Periódico Oficial, por lo que si el artículo Primero del mencionado Acuerdo 02/2013, emitido por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, se desprende que este tiene por objeto establecer, por una parte, las medidas y procedimientos mínimos que deben observar quienes realicen las actividades vulnerables referidas en el artículo 17 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, en la prevención y detección de actos u operaciones que involucren operaciones con recursos de procedencia ilícita **y, por otra, los términos y modalidades conforme a los cuales dicha normativa de carácter general, adquiera obligatoriedad, necesariamente debe ser publicada en el Diario Oficial de la Federación**, pues acorde a lo dispuesto en el artículo 3 del Código Común mencionado, **será a través de la publicación del citado Acuerdo en el referido medio de difusión oficial, cuando se hagan del conocimiento de los sujetos a los que se encuentra dirigido, las obligaciones, los términos y modalidades ahí establecidas, y consecuentemente exigible su acatamiento.****

De igual forma tiene aplicación el siguiente criterio:

PRECIOS OFICIALES.- ES REQUISITO IMPRESCINDIBLE PARA SU OBLIGATORIEDAD LEGAL SU PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.-

Conforme al artículo 3o. del Código Civil de aplicación Federal, debe entenderse que las disposiciones **de observancia general, es menester que se publiquen en el Diario Oficial de la Federación para que tengan obligatoriedad.** Por lo que no es bastante que la autoridad fije los precios oficiales a un producto, para que se tengan por obligatorios, ni tampoco tener por tales a precios oficiales de productos semejantes a otros.

Revisión No. 1721/80.- Resuelta en sesión de 14 de octubre de 1981, por mayoría de 5 votos y 1 con los resolutivos.- Magistrado Ponente: Alfonso Nava Negrete.- Secretario: Lic. Luis Rubén Puebla Calderón.

R.T.F.F. Segunda Época. Año IV. No. 22. Octubre 1981. p. 467.

Se entiende luego entonces que para que las leyes, reglamentos, circulares **o cualesquiera otras disposiciones de observancia general, obliguen y surten sus efectos,** deberá ser publicada en el Diario Oficial de la Federación.

Por consiguiente, si el artículo 17 en su fracción XI de la ley anti lavado establece que se realiza una actividad vulnerable entre otras, cuando se prepare para un cliente o se lleven a cabo en nombre y representación del cliente la administración y manejo de recursos, valores o cualquier otro activo de sus clientes, luego entonces, es recomendable para aquellos prestadores registrados en el Repse, que no se sitúen en este supuesto del artículo antes citado:

- 1.- Estructurar de manera clara en el contrato la actividad a realizar.
- 2.- No obligarse por órdenes del contratante a realizar alguna actividad que lo situé en el inciso b) de la fracción XI del artículo 17 LFPIORPI, y mucho menos que esto quede plasmado en el contrato respectivo.
- 3.- De igual forma, poner mucha atención en el concepto de la factura.
- 4.- En su caso, realizar una consulta formal por escrito.

Por todo lo anterior, quedo de ustedes para cualquier aclaración o comentario que consideren pertinente.

**L.D. y M.D.F. Juan Arturo
Rivera Figueroa**



**Socio Director CONTASEF y ASOCIADOS SC
Representante en Sonora de La
Asociación Nacional de Fiscalistas NET
Consejero Síndico del Contribuyente
Canacintra Nogales**

¡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/register/>
y afíliate con nosotros!



Anúnciate en nuestra revista

Contáctate con
nosotros para
que tu empresa
se anuncie en

**¡Conciencia
Fiscal!**