Colegio de **Contadores Públicos** de Guadalajara Jalisco IMCP

VISIÓN CONTABLE

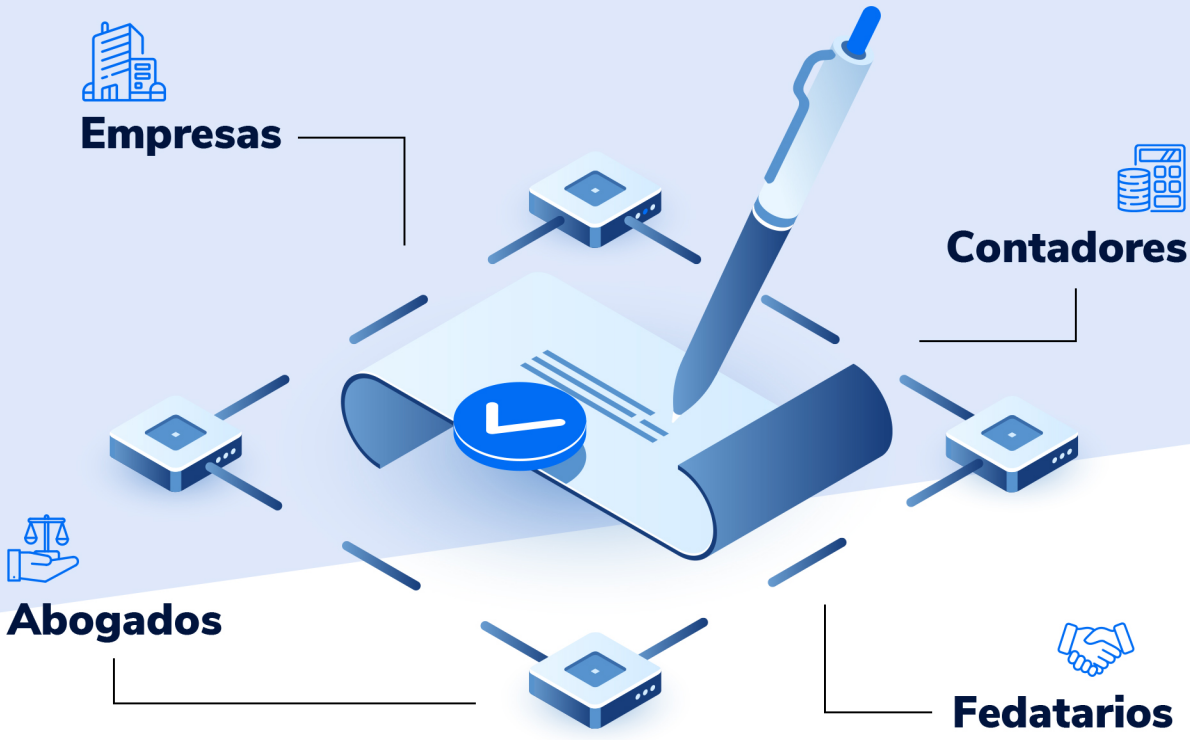
BOLETÍN TÉCNICO PARA EL CONTADOR PÚBLICO

EDICIÓN **FEBRERO 2025**

Firma Electrónica

Con validez legal y fecha cierta bajo **NOM 151**

¿Quiénes ya usan Pacto?



Simplifica y asegura tus contratos

¡Contáctanos por whatsapp!

33 3156 6656
www.pacto.io
@pacto.io

Pacto
Tu Solución Legal en Línea

Adobe
Platinum Reseller
Compucad
Servicio Extraordinario para TI
Impulsa tu creatividad con
Adobe
Firefly

Colegio de **Contadores Públicos**
de Guadalajara Jalisco

IMCP

Mtro y CPC Ulises Cid Martínez Navarro
Editor Responsable

CPC César Gámez Rodríguez
Director de la Edición

PCFI Martha Angélica Cuéllar Casillas
Presidente de la Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente

CPC José Manuel Alejandre Escanes
Subcomisión de la Revista de la Comisión Apoyo al Ejercicio Independiente

CPC Ramón Munguía Ortiz
Presidente de la Comisión de Dictamen

CPC José Manuel Alejandre Escanes
Subcomisión de la Revista de Comisión de Dictamen

CPC y PCFI Aldo Camacho Murillo
Presidente de la Comisión Fiscal

LCP Guadalupe Elvira Piloña Zendejas
Presidente de la Comisión Relación con Universidades

PCCAG Abdel Eduardo Aguirre Ramírez
Presidente de la Comisión de Sector Gobierno

PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo
Presidente de la Comisión de Sector Gobierno 2.0

MF, CPC y PCPLD Jorge Cadena Lobato
Presidente de la Comisión de Prevención de Lavado de Dinero

Gerardo Javier Preciado H.
Encargado de Diseño
Edición Digital

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

ÍNDICE

Apoyo al ejercicio independiente 04
Diferencias a cargo y a favor en el ISR anual de los trabajadores
LCP y MF Luis Miguel Sánchez Cisneros

Apoyo al ejercicio independiente 07
Los retos laborales para los Empleadores mexicanos
Abogado Luis Raúl Meza Mora

Dictamen 14
Información sobre Situación Fiscal (ISSIF) 2024
CPC y Abogada Daena Y. Hernández Dávila

Comisión de Ética profesional 19
Ética la contratación de clientes
C.P.C. Oliver Fernando Rodríguez Quintero

Comisión Fiscal 21
Algunas consideraciones respecto a los efectos fiscales de la distribución y reinversión de utilidades
L.C.P. y Abogado Javier Said Zambrano Santacruz

Comisión Fiscal 27
IVA en servicios de construcción de casa habitación
C.P.C. Enrique Gómez Caro

Comisión Fiscal 33
Tesis del poder judicial de la federación
Abogado Oscar Alvarez del Toro

Comisión Fiscal 2.0 52
Principales cambios de la RMF 2025
L.C.P. Eduardo Guzmán Rico

Comisión de Relación con Universidades 55
Ruta hacia un gobierno corporativo
Autor: **Luis Fernando Durán Abundes**
Tutoría: **Mtra. Claudia Verónica Cambero Partida**

Seguridad Social e Impuestos Estatales 57
Trabajadores de plataformas digitales
LCP y MDLSS Adriana Cruz Martínez y CPC y PCFI Silvia Olvera Ochoa Palacios

Comisión del Sector Gobierno 61
“FOCAL”, Organismo Internacional de Contabilidad Gubernamental
Mtro. José Antonio Guerrero Muñoz CPC

Comisión del Sector Gobierno 64
Las reformas al artículo 6° constitucional y su impacto en la transparencia gubernamental y el combate a la corrupción
Mtra. Jazmín Elizabeth Ortiz Montes

Comisión del Sector Gobierno 2.0 69
“Administración Pública comparada: Conceptos, métodos y campo de investigación”
Mtro. Abraham Noé Delgado Naranjo

Comisión del Sector Gobierno 2.0 74
Entrega-recepción, una buena practica en la administración pública
Mtro. Hugo Efraín Quezada Morales

DIFERENCIAS A CARGO Y A FAVOR EN EL ISR ANUAL DE LOS TRABAJADORES

LCP y MF Luis Miguel Sánchez Cisneros

Recordemos que en términos del artículo 96 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) quienes hagan pagos (los patrones) por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la LISR (De los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado), deben efectuar las retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del ISR anual.

Siendo también los patrones quienes están obligados en términos del artículo 97 de la LISR a calcular el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados.

El impuesto anual se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos obtenidos por sueldos, salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado en un año de calendario, el impuesto local a dichos ingresos que hubieran retenido en el año de calendario. Al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley. Contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente se acreditará el importe de los pagos provisionales efectuados en los términos del artículo 96 de esta Ley; a este cálculo se le conoce como “Ajuste anual del ISR de los trabajadores”.

Es de suma importancia no olvidar considerar el subsidio para el empleo, pues derivado del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de mayo de 2024, este concepto volvió a ser de aplicación, estableciéndose en el citado decreto la obligación a los patrones de otorgar un subsidio al empleo mensual de $390.12 a los trabajadores cuyos ingresos mensuales que sirvan de base para calcular el ISR mensual no excedan de $9,081.00 (a excepción de los ingresos percibidos por primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación).

Derivado de lo anterior, en caso de que el ISR calculado conforme al artículo 152 de la Ley del ISR sea superior a la totalidad de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al trabajador, el retenedor considerará como impuesto a cargo del trabajador la diferencia que resulte, pudiendo acreditar las retenciones efectuadas en el ejercicio en términos del artículo 96 de la Ley del ISR.

La diferencia que resulte a cargo del contribuyente en los términos de lo anteriormente expuesto deberá ser enterada por el patrón a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate, es decir, el presente mes de febrero es el límite con el que cuenta el patrón para enterar las diferencias a cargo determinadas por el ejercicio 2024.

Por otra parte, en los casos en los que el impuesto determinado conforme al artículo 152 de la Ley del ISR sea menor a la suma de las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo mensual le correspondió al trabajador, no habrá impuesto a cargo del trabajador, ni se entregará cantidad alguna por concepto de subsidio para el empleo, quedando a su favor el monto de las retenciones que en su caso le efectuaron en el ejercicio en términos del artículo 96 de la Ley del ISR.

El citado artículo 97 también establece el tratamiento que se le dará a los saldos a cargo y a favor de se determinen conforme al artículo 152 de la Ley del ISR por cada trabajador, siguiendo la siguiente mecánica:

- La diferencia que resulte a cargo del contribuyente, como ya se comentó con anterioridad deberá ser enterada por el patrón a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate, emitiéndose para tales efectos el respectivo CFDI de tipo nómina utilizando la clave 101 “ISR Retenido del ejercicio anterior”, del catálogo de tipos de deducciones.

- La diferencia que resulte a favor del contribuyente deberá compensarse contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas, a más tardar dentro del año de calendario posterior, emitiéndose para tales efectos por cada compensación el respectivo CFDI de tipo nómina utilizando la clave 004 “Aplicación de saldo a favor por compensación anual”, del catálogo de otro tipo de pago.

- El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas, cumpliendo lo dispuesto en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y demás disposiciones jurídicas aplicables.

- El retenedor deberá compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas, conocido esto como “compensación colectiva”, siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual. El retenedor recabará la documentación comprobatoria de las cantidades compensadas que haya entregado al trabajador con saldo a favor, emitiéndose para tales efectos el respectivo CFDI de tipo nómina utilizando la clave 004 “Aplicación de saldo a favor por compensación anual”, del catálogo de otro tipo de pago.

Para efectos de lo expuesto en el párrafo anterior, el Reglamento de la Ley del ISR en su artículo 179 establece esta posibilidad de compensar los saldos a favor de un trabajador contra las cantidades retenidas a otro trabajador, siempre que cumpla con los siguientes requisitos:

I.Que se trate de trabajadores que presten sus servicios a un mismo patrón y no estén obligados a presentar declaración anual, y

II. Que cuente con el comprobante fiscal que ampare que entregó la cantidad compensada al trabajador con saldo a favor.

Recordemos que el articulo 97 en su séptimo párrafo establece a quienes no se tiene la obligación de efectuar el cálculo anual, siendo estos los siguientes:

a)Trabajadores que hayan iniciado la prestación de servicios con posterioridad al 1 de enero del año de que se trate o hayan dejado de prestar servicios antes del 1 de diciembre del año por el que se efectúe el cálculo.

b)Trabajadores que hayan obtenido ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de $400,000.00.

c)Trabajadores que comuniquen por escrito al retenedor que presentarán declaración anual; aviso que debió hacerse por parte del trabajador a más tardar el pasado 31 de diciembre.

Por último, hay que tener en cuenta la facilidad que cada año se publica mediante la regla 2.7.5.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal, que permite reexpedir los CFDI que durante el ejercicio fiscal 2024 hayan sido emitidos conteniendo errores u omisiones en su llenado o en su versión, siempre y cuando el nuevo comprobante se emita a más tardar el 28 de febrero de 2025, refleje como “fecha de pago” el día correspondiente a 2024 en que se realizó este y se cancelen los comprobantes que sustituyen, sin que este beneficio libere a los contribuyentes de realizar el pago de las diferencias no cubiertas con la actualización y recargos que, en su caso, procedan.

LOS RETOS LABORALES PARA LOS EMPLEADORES MEXICANOS

Autor: **Abogado Luis Raúl Meza Mora**

En los últimos años hemos sido testigos de los cambios legislativos y ejecutivos en Materia de las Relaciones Laborales y del Derecho del Trabajo.

1 Antecedentes.

Por mencionar algunos, en los últimos 3 años se han publicado, entre otros, el "DECRETO" por el que se reforma el artículo Quinto Transitorio que fue el que dio inicio a los Centros Federales de Conciliación laboral a más tardar el 03 de Octubre del 2022, publicado en Diario Oficial de la Federación (en lo subsecuente DOF) el 18-05-2022; el DECRETO por el que se reforman los artículos 76 y 78 de la Ley Federal del Trabajo, en materia de vacaciones publicado en el DOF el 27-12-2022; el DECRETO por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo donde se reconoce "cáncer de origen laboral" publicado en el DOF el 04-12-2023; el publicado en el DOF el 04-04-2024 donde se reforma el monto de multas por incumplimientos a violaciones específicas del artículo 132 de la Ley; el DECRETO por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley Federal del Trabajo en materia de erradicación de la brecha salarial por razones de género. publicado el 16-12-2024; el DECRETO de la conocida LEY SILLA publicado el 19-12-2024 y el más reciente, el relativo a las disposiciones en materia de Plataformas Digitales de fecha 24-12-2024. Como se puede observar de los decretos publicados anteriormente citados, el mundo del Derecho del Trabajo se ha dinamizado, cambiando el paradigma de la "estabilidad" de la Legislación que por muchas décadas había imperado en el país; pero no solo debemos enfocarnos en la cantidad de las reformas, sino con mayor ahínco, en la calidad de las mismas ya que desde mi punto de vista, el mundo del trabajo se ha humanizado, claro, con tremendas consecuencias estructurales, económicas y sociales que, como si no fuera suficiente lo sucedido en los últimos casi cien años, han llevado a puntos álgidos de polarización de las Partes Interesadas en la relación de trabajo.

Si estudiamos detenidamente la materia o el derecho sobre el que se ha legislado en cada ocasión, podemos advertir que la Seguridad y Salud Ocupacional, mejores Condiciones de Trabajo y los de derechos de Sindicalización y Negociación Colectiva prevalecen como los conceptos más atendidos. Ahora bien, es común que en foros especializados o multidisciplinarios, ya sea de empresarios, personal de Relaciones Industriales o Recursos Humanos se tenga la misma duda, que es, ¿Por qué se está legislando así? ¿Es lo correcto? ¿Cuál es el resultado que se espera al tener este tipo de legislación?

De ahí que, en un correcto análisis de la situación, desde la perspectiva de las Relaciones Industriales o Laborales debemos acudir al marco regulador a más alto nivel, siendo siempre este nuestra Constitución General, sobre todo en su famoso y tan conocido desde la escuelas de educación básica, artículo 123 pero, conforme a nuestro sistema legal, las normas internacionales de trabajo (ILS en inglés) que emanan desde la Organización Internacional del Trabajo (ILO en inglés) deben ser atendidas y consultadas.

En resumen y como documento orientador para el estudio que nos ocupa, resulta mandatorio acudir al resultado de la "Declaración de la OIT relativa a los principios y derechos fundamentales en el trabajo" que sufrió una actualización en el año 2022 realizando una nueva definición de estos derechos, hasta antes siendo cuatro y como consecuencia de la misma se separaron y se considera que son, en términos generales cinco, definiendo con claridad los siguientes, cito:

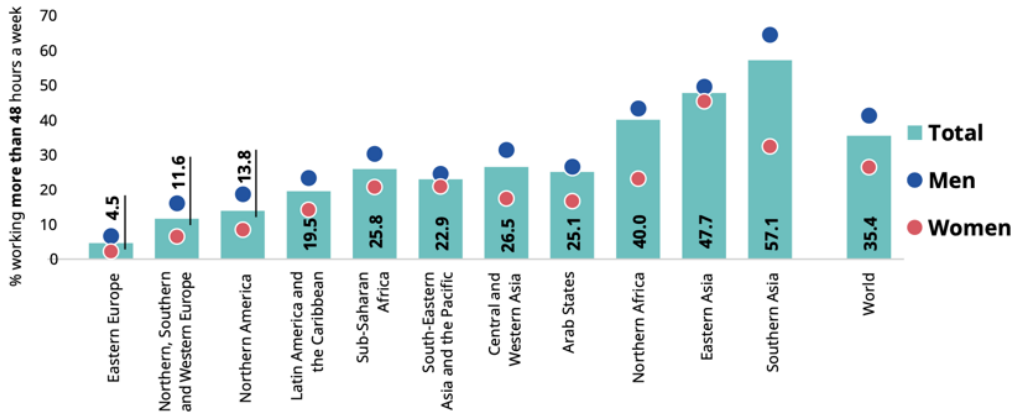
1. La libertad sindical y el reconocimiento efectivo del derecho a la negociación colectiva.
2. La eliminación de todas las formas de trabajo forzoso u obligatorio.
3. La abolición efectiva del trabajo infantil; y
4. La eliminación de la discriminación en materia de empleo y ocupación.
5. Un entorno de trabajo seguro y saludable.

2. Estadística.-

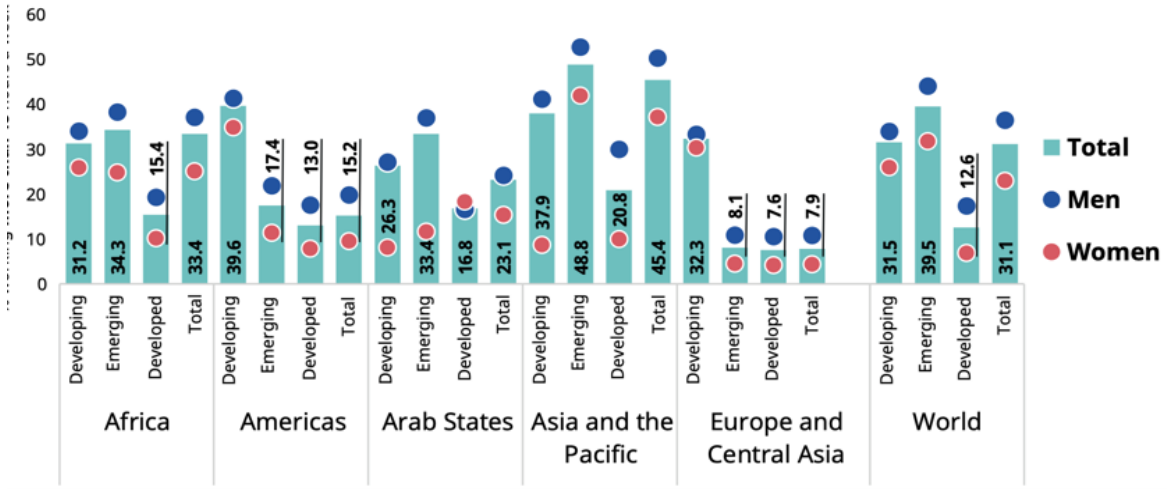
Ahora bien, establecidos los objetivos en la Declaración, mismas que la OIT define como "es la expresión del compromiso de los gobiernos y de las organizaciones de empleadores y de trabajadores de respetar y defender los valores humanos fundamentales - valores de vital importancia para nuestras vidas en el plano económico y social." es consecuente con el estudio que se realiza el acudir a la estadística para determinar la ubicación de nuestro país en el cumplimiento general de alguno de estos objetivos.

De acuerdo a la estadística que se puede consular en sitio web https://ilostat.ilo.org/ se llega a los siguientes resultados:

Jornadas de trabajo.- Trabajadores laborando más de 48 horas por semana, por sexo y Región geográfica (2019, en %):



Estatus de empleo en largas jornadas por hora. Empleados laborando más de 48 horas por semana, por sexo, región geográfica mayor y nivel de desarrollo. (2019, en %):

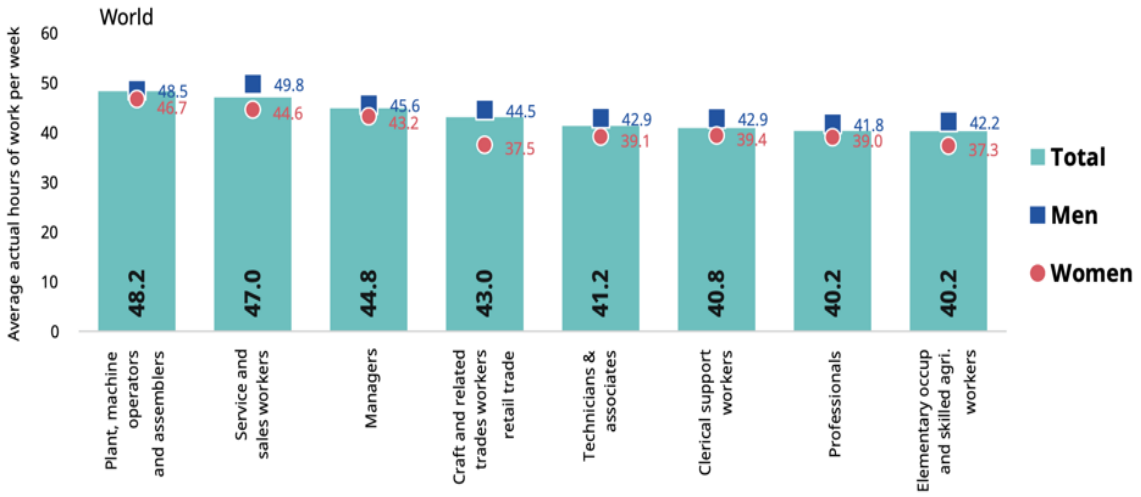


Horas laboradas por semana y jornadas mayores a 48 horas:

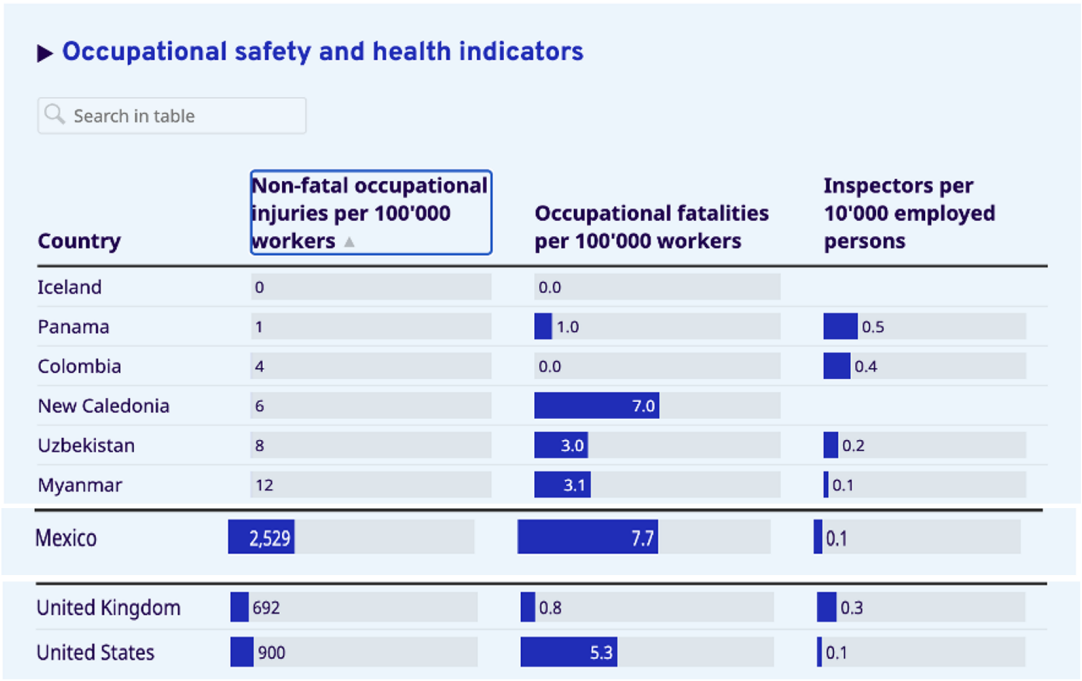
País	Promedio de horas por semana por persona	Proporción de personas empleadas que trabajan 49 o más horas por semana.
Afghanistan	39.6	15%
Albania	41.7	20%
Algeria	43.7	26%
Angola	41.4	31%
Mexico	43.7	28%
Poland	39.8	9%

(Gráfica 3)

Ahora bien, resulta interesante observar las jornadas laborales dependiendo de las industrias o actividades así como el indicador dependiendo de si son hombres o mujeres:



Un dato que sin duda nos aproxima aún más al origen y naturaleza de las reformas es la siniestralidad en nuestro país, relativo a los "Accidentes Laborales" tanto fatales como no fatales y la comparativa de estos con otros países, incluso con aquellos con los que se tiene celebrado tratados comerciales, para lo cual se inserta la siguiente gráfica:



▶ Occupational safety and health indicators

Search in table

Country	Non-fatal occupational injuries per 100'000 workers	Occupational fatalities per 100'000 workers	Inspectors per 10'000 employed persons
Iceland	0	0.0	
Panama	1	1.0	0.5
Colombia	4	0.0	0.4
New Caledonia	6	7.0	
Uzbekistan	8	3.0	0.2
Myanmar	12	3.1	0.1
Mexico	2,529	7.7	0.1
United Kingdom	692	0.8	0.3
United States	900	5.3	0.1

(Gráfica 5)

Respecto al reconocimiento de los derechos de grupos de Empleados antes no reconocidos como tales y, como consecuencia de la digitalización y flexibilización del mundo laboral así como del nacimiento de nuevas formas de empleo, la estadística señala que ha existido un crecimiento sustancial en el número de plataformas que conecta los negocios con los clientes y trabajadores, mismos que pasaron de 193 en 2010 a 1070 en 2023 con la siguiente tendencia:

- Eran plataformas en línea (357).
- Sector de entregas (334).
- Transporte individual de pasajeros (119).
- Trabajo de cuidados (121).
- Trabajo doméstico (117).
- Plataformas híbridas dedicadas a la prestación de diversos servicios (22).

Como se ha advertido hasta este punto, mediante los instrumentos internacionales y la estadística como resultado de una verdad obtenida a través del Diálogo Social en su modalidad colaboración entre Partes Interesadas, de forma global las jornadas de trabajo, los accidentes laborales y el reconocimiento de las nuevas formas de trabajo son cuestiones que preocupan a las OIT y por tanto, la Legislación Mexicana tendiente a regular, reconocer y atender estos derechos fundamentales es consecuente con el marco regulatorio global.

3.- Ejemplos en la legislación mexicana.-

Atendiendo a casos específicos abordaré de forma superficial lo relativo a la conocida como Ley Silla y a la más reciente reforma en materia de Trabajadores de Plataformas Digitales.

La Ley Silla, con ciertos retos no cumplidos como lo es la clara identificación de lo que es un empleador dedicado a “servicios, comercio y análogos” y lo que se deberá entender por “establecimientos industriales”, vino a reconocer una serie de afectaciones a la salud de los trabajadores por permanecer de pie en largas jornadas de trabajo (mismas que un marco general se exponen en las gráficas 1, 2, 3 y 4) y con ese reconocimiento se atribuyen obligaciones a nivel del manejo o gerencia de la relación de trabajo y a nivel material que resulta en reto económico como lo es, en dos grandes aspectos A) El adquirir asientos (adecuados conforme a la Norma Oficial Mexicana que aún no se emite) y B) Generar espacios para un descanso adecuado (gran reto para industrias con normas de seguridad o inocuidad). Y no podemos pasar inadvertido que si el estar de pie tiene como consecuencia directa un posible accidente de trabajo o enfermedad profesional, esto contribuirá con la estadística negativa (gráfica 5) además de tener un impacto negativo directo a las Primas de Riesgo de trabajo y su consecuencia económica. Pero hay retos de implementación que le fueron relegados al Empleador atribuyéndole la responsabilidad de llevarlos al Reglamento Interior de Trabajo, lo cito ya que es parte de las conclusiones de este trabajo.

Respecto a las jornadas de trabajo, a su vez debemos tener en cuenta que el Poder Legislativo asumió una postura proteccionista reformando mediante publicación del 07 de junio del 2024, la "Ley General para Prevenir, Sancionar y Erradicar los Delitos en Materia de Trata de Personas y para la Protección y Asistencia a las Víctimas de estos Delitos." En su artículo 21 fracción IV, considerando como explotación laboral el que un empleado trabaje, cito textualmente:

"IV. Jornadas de trabajo por encima de lo estipulado por la Ley."(sic), con una sanción de pena de 3 a 10 años de prisión, y de 5 mil a 50 mil días multa, a quien incurra en estas prácticas y con una sanción superior, si el delito se comete en contra de personas pertenecientes a pueblos y comunidades indígenas y afromexicanas las penas previstas serán de 4 a 12 años de prisión, y de 7 mil a 70 mil días multa. Esta reforma ha afectado, para aquellos que la han atendido, a los procesos de trabajo, sobre todo los de trabajos conocidos como "Especiales" tales como los trabajadores Agentes de Comercio que han visto disminuidos sus horarios donde pueden comisionar pero, sobre todo, a la conocida "Industria" donde los procesos productivos son incesantes 24x24 y las líneas de producción no pueden dejar de ser atendidas (creando una mayor problemática al aplicar la Ley Silla de los descansos periódicos forzosos). Sobre este respecto es mandatorio recordar al lector que los Derechos Humanos tienen una aplicación universal y que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido criterio en donde se reconoce la posibilidad de que estos se vean violados entre particulares y con mayor posibilidad entre Empleador-Empleado dado el grado de subordinación intrínseco entre las partes, de ahí que al existir dos instrumentos jurídicos internacionales, estos y los principios contenidos en los mismos deberán ser considerados al impartir justicia, siendo estos los "C030 - Convenio sobre las horas de trabajo (comercio y oficinas), 1930 (núm. 30) que establece la jornada semanal máxima de 48 horas y diaria de 8 horas." y "C014 - Convenio sobre el descanso semanal (industria), 1921 (núm. 14) que establece en general la necesidad de un día de descanso semanal." (Convenios que pueden ser usados a su vez para definir a la "Industria" en materia de Ley Silla).

Por último, la implementación de las disposiciones de los trabajadores de las "Plataformas Digitales" representará un reto para esta clase de Empleador ya que, por primera vez en el mundo laboral mexicano, el Contrato de Trabajo "tipo" o "formato" deberá ser registrado y de seguro aprobado por la Autoridad Laboral, lo que puede significar una restricción de la libertad de contratación y la libertad de la administración de la empresa (teorías económicas y sociales de por medio), así como que deberá el Empleador tener una "Política de Gestión Algorítmica", políticas de comunicación y capacitación en diversos niveles, incluidos temas de género y violencia, mismos que la Ley no es específica y arroja la carga de su creación, implementación y administración a cada Empleador.

Esta reforma también exige adaptación de los empleados a nuevas reglas como lo es la calificación de su trabajo por un tercero "El Cliente" y que esta implique la posibilidad de la restricción de sus actividades o incluso un despido, la utilización de elementos propios de transporte que hasta antes pareciera prohibido que un trabajador utilizara su patrimonio para desarrollar sus actividades. A su vez se deberá respetar por parte del empleado lo correspondiente a la Privacidad de Datos de las personas con las que sostenga relación al momento de prestar sus servicios, cuestión que también implica capacitación por parte del empleador, estos retos, entre muchos otros.

4. Tendencia.-

Una nueva forma de gestionar las relaciones de trabajo.- Destaco hasta este punto, que la reforma en materia de "Empleados de Plataformas Digitales" desde mi punto de vista, debe ser abordada por todos los empleadores de México, sí, todos, y lo sostengo dado que esta reforma resulta en un cambio de paradigmas, en una nueva, moderna, digital y robusta forma de administrar las relaciones de trabajo, tendencia que supongo será considerada en la mayoría de las reformas que se continúen practicando a la Ley Federal del Trabajo.

5. Conclusión

Concluyo como un concepto particular de interpretación de las reformas legislativas y los retos que implica e implicaría su aplicación por parte de la empresa que, en los últimos años y a partir de ahora, el Empleador debe asumir el reto de ser una suerte de "Legislador Corporativo", esto es, asumiendo todas las obligaciones y responsabilidades establecidas en la Ley y Normas, respetando los límites que implican los derechos mínimos: Derechos Humanos y la Dignidad Humana como eje rector de las relaciones de trabajo y la convivencia en el lugar de trabajo deberá generar las Políticas mandatorias por Ley y las corporativas, cultura organizacional, reglas de convivencia claras y llevarlas a los instrumentos jurídicos adecuados para dotarlas de obligatoriedad y legalidad para generar el conocido como "Entorno Laboral Favorable" tanto para empleado como empleador, pero para este segundo, supondrá la única posibilidad de no abandonar su patrimonio a la suerte de las Inspecciones o Juicios en donde carezca de material probatorio suficiente para enfrentarlos, transitarlos y salir triunfador (o lo menos dañado posible).

6. Recomendación.-

Ahora más que nunca, el Contrato Individual de Trabajo, el Reglamento Interior de Trabajo y los anexos de este que definimos aquí como Políticas, Procedimientos o Protocolos, la digitalización de la comunicación laboral, el cumplimiento de la Norma Oficial Mexicana en su parte jurídica y la implementación física de la misma al centro de trabajo, son las obligaciones que todo Empleador debe enfrentar y cumplir y sobre todo, al ser tan robusto el cumplimiento de la norma en general, contar con medios de validar el cumplimiento, lo que ahora conocemos con el anglicismo "COMPLIANCE", que es todo un método para gestionar la debida diligencia legal de la compañía frente al gobierno y los empleados.

REFERENCIAS
HTTPS://WWW.ILO.ORG/ES/ACERCA-DE-LA-OIT/MISION-E-IMPACTO-DE-LA-OIT/DECLARACION-DE-LA-OIT-RELATIVA-LOS-PRINCIPIOS-Y-DERECHOS-FUNDAMENTALES-EN

INFORMACIÓN SOBRE SITUACIÓN FISCAL (ISSIF) 2024

Autor: **CPC y Abogada Daena Y. Hernández Dávila**

En el contexto actual de la fiscalización en México, la Información sobre la Situación Fiscal (ISSIF) se ha consolidado como una herramienta clave para el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Este informe es requerido a grandes contribuyentes o a aquellos cuya situación fiscal presenta características que ameritan una revisión más detallada.

Sustentada en el artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación (CFF), la ISSIF proporciona a la autoridad fiscal un nivel de detalle superior al de la declaración anual, permitiéndole evaluar con mayor precisión la situación financiera y fiscal de ciertos contribuyentes, en particular aquellos con ingresos elevados o con operaciones relevantes con partes relacionadas, empresas públicas y residentes en el extranjero.

Sujetos obligados a presentar la ISSIF

Para el ejercicio fiscal 2024, los contribuyentes obligados a presentar la Información sobre la Situación Fiscal (ISSIF) son los siguientes:

1. Personas morales que tributen en términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) y que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior hayan declarado ingresos acumulables iguales o superiores a $1,016,759,000.00 MXN.

2. Empresas que cotizan en bolsa. Quienes al cierre de 2024 tenían acciones colocadas entre el gran público inversionista, en bolsa de valores.

3. Sociedades mercantiles que pertenezcan al régimen fiscal opcional para grupos de sociedades, en términos del Capítulo VI, Título II de la Ley del ISR.

4. Entidades paraestatales de la administración pública federal.

5. Personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México, exclusivamente por las actividades realizadas en dichos establecimientos.

6. Personas morales residentes en México que realicen operaciones con residentes en el extranjero, sin importar su giro.

7. Contribuyentes que sean partes relacionadas de personas morales obligadas a presentar dictamen fiscal 2024.

Además, en el caso de fusiones, la sociedad fusionante será la responsable de presentar la ISSIF de la sociedad fusionada.

Casos en los que NO se esta obligatorio a presentar la ISSIF
Existen ciertos supuestos en los que los contribuyentes quedan exentos de la obligación de presentar la Información sobre la Situación Fiscal (ISSIF). Las excepciones aplicables son las siguientes:

• **Operaciones con residentes en el extranjero:**
Los contribuyentes obligados únicamente por la fracción V del artículo 32-H del CFF podrán optar por no presentar la ISSIF si el monto total de sus operaciones con residentes en el extranjero no superó los $100,000,000.00 MXN en el ejercicio fiscal 2024.

• **Contribuyentes obligados u optantes del dictamen fiscal 2024:**
Aquellos que opten o estén obligados a dictaminar sus estados financieros se considerarán cumplidos con la presentación de la ISSIF, conforme a lo dispuesto en el artículo 32-A del CFF.

• **Partes relacionadas de obligados a dictaminarse:**
De acuerdo con la Regla 2.16.5 de la RMF, la ISSIF solo será obligatoria la presentación de la ISSIF si las operaciones con partes relacionadas (personas morales y fisicas) superan los siguientes montos:

$13,000,000.00 MXN en el caso de actividades empresariales.
$3,000,000.00 MXN para la prestación de servicios profesionales.

Plazo de presentación
La Información sobre la Situación Fiscal (ISSIF) debe presentarse simultáneamente con la declaración del ejercicio fiscal correspondiente. Los plazos establecidos son los siguientes:

 Personas morales en general:
Dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal.
Fecha límite para la ISSIF 2024: 31 de marzo de 2025.

 Personas morales con fines no lucrativos:
A más tardar el 15 de febrero de cada año.
Fecha límite para la ISSIF 2024: 17 de febrero de 2025

 Personas físicas:
Durante el mes de abril del año siguiente al ejercicio fiscal.
Fecha límite para la ISSIF 2024: 30 de abril de 2025.

Contribuyentes suspendidos
Para los contribuyentes que estén en estado suspendido y no cuenten con e.firma vigente, de acuerdo a la Regla 2.16.2 de la RMF, podrán solicitarla si demuestran que la obligación de la ISSIF corresponde a un ejercicio en el que su clave en el RFC tenía el estado de “activo”.

Sanciones por Incumplimiento
El incumplimiento en la presentación de la ISSIF puede derivar en multas y sanciones establecidas en los artículos 83, fracción XVII y 84, fracción XV del CFF, con montos que van desde $17,330.00 hasta $173,230.00 MXN. Estas sanciones pueden aplicarse en los siguientes casos:

- No presentar la ISSIF dentro del plazo establecido.
- Presentarla con errores u omisiones que afecten la veracidad de la información.
- Enviar la ISSIF en un formato distinto al .sb2x, lo que se considera como incumplimiento de la normativa.

Conclusión:
En un entorno fiscal cada vez más digitalizado, el uso de inteligencia artificial por parte del SAT ha optimizado la detección de inconsistencias y patrones de riesgo en la información reportada por los contribuyentes. La ISSIF no es solo un requisito formal, sino una fuente de datos para la autoridad, lo que hace fundamental que su llenado sea preciso y refleje correctamente la situación fiscal del contribuyente.

Por ello, se recomienda destinar suficiente tiempo para su preparación, verificando que la información contable y fiscal esté alineada antes de su presentación. La anticipación y el control adecuado de los datos serán los ejes para minimizar riesgos y cumplir con esta obligación de manera eficiente y sin contratiempos.

Guía para identificar la obligación de la ISSIF para 2024
A continuación se muestra una breve guía que consideramos puede ser de gran utilidad para identificar si estamos obligados a presentar la ISSIF al menos para 2024.

Planteamiento	Procedimiento	Respuesta
¿En qué régimen fiscal tributa el cliente? ☐ Personas Morales en general (revisar ingresos) ☐ Entidad cotizante en bolsa/Entidad pública ☐ Régimen Fiscal Opcional para Grupos de Sociedades. ☐ Entidad paraestatal. ☐ Persona moral residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. ☐ Persona moral con operaciones con residentes en el extranjero.	* Obtener la constancia de situación fiscal del cliente para verificar el régimen fiscal. * Analizar los estatutos sociales y avisos al RFC para confirmar si ha cambiado de régimen recientemente.	

¿El cliente declaró ingresos acumulables iguales o superiores a **$1,016,759,000.00 MXN** en el ejercicio fiscal anterior?	* Revisar la declaración anual del ejercicio fiscal anterior. * Confirmar que el monto declarado corresponda con los registros contables. * Documentar el análisis y obtener evidencia del cálculo.	
¿El cliente tiene operaciones con residentes en el extranjero? ¿El monto total de estas operaciones superó los **$100,000,000.00 MXN**? **Sí** → Debe presentar ISSIF. **No** → Está relevado de la ISSIF bajo la **Regla 2.16.3 RMF**.	* Solicitar un detalle de pedimentos de importación y de exportación.	
¿El contribuyente es parte relacionada de una persona moral que debe presentar dictamen fiscal? ☐ **Sí** → Continuar con la evaluación de montos. a) ¿Las operaciones con partes relacionadas obligadas a dictaminarse fiscalmente superan los **$13,000,000.00 MXN** por actividades empresariales? b) ¿Las operaciones con partes relacionadas obligadas a dictaminarse fiscalmente superan los **$3,000,000.00 MXN** por servicios profesionales? ☐ **No** → Continuar con el siguiente paso.	* Identificar partes relacionadas. * Revisar facturación, pedimentos y anexo 9 de la declaración informativa de partes relacionadas. * Comunicaciones con partes relacionadas para confirmar si alguna esta obligada a confirmar * Organigrama de estructura de grupo.	

¿El cliente ha sido parte de una fusión en los últimos ejercicios fiscales? ☐ **Sí** → Verificar si la empresa **fusionante** está obligada a presentar la ISSIF con los datos de la fusionada. ☐ **No** → Continuar con la revisión de exenciones.	* Revisar actas de asamblea y avisos de fusión en el RFC.	
Verificación relevados ¿El cliente está relevado de presentar la ISSIF? ☐ **Sí**, porque esta obligado u **opta por dictaminar sus estados financieros** (artículo 32-A del CFF). ☐ **Sí**, porque sus **operaciones con el extranjero no superan los $100,000,000.00 MXN**. ☐ **Sí**, porque las **operaciones con partes relacionadas son menores a los montos límite**. ☐ **No**, la ISSIF **sí es obligatoria** y se debe incluir en la auditoría.		
Conclusión:		

Recomendaciones:
Documentar todo este proceso.
Discutirlo con la entidad.

ÉTICA LA CONTRATACIÓN DE CLIENTES

Autor: **C.P.C. Oliver Fernando Rodríguez Quintero**

Antecedentes

La ética debe practicarse en todos los aspectos de nuestra vida diaria y profesional, desde el trato con nuestras familias y amigos, hasta con los colaboradores de trabajo e incluso con nuestros clientes. Y precisamente en relación al trato con clientes, la ética comienza desde el proceso de cotización de un servicio.

Como sabemos, el actuar del Contador Público se encuentra regulado por el Código de Ética profesional, en el cual se preveen diversas situaciones en las que el Contador Público se puede ver involucrado y las cuales podrían representar amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales de la ética profesional; y dentro de dichos escenarios se encuentra el proceso del nombramiento profesional; el cual podemos interpretar como la contratación de un nuevo cliente.

El nombramiento Profesional:

En la parte 3 del Código de Ética profesional (Contadores Públicos en la Práctica Independiente) se encuentra la sección 320 “Nombramiento profesional” la cual nos menciona los requerimientos y el material explicativo que debe observar un Contador Público que se encuentre en un proceso de cotización de servicios con el objetivo de identificar, evaluar y reducir las amenazas que se pueden presentar durante el mismo.

Evaluación de Factores de riesgo:

Para lograr identificar y evaluar amenazas en este proceso, el Código en su ya mencionada Sección 320, requiere que el Contador Público considere los factores que son relevantes para evaluar el nivel de amenazas que pueda enfrentar, tales como el obtener un adecuado conocimiento y comprensión del entorno del cliente; tanto de la propia empresa, sus actividades, como de sus propietarios, administradores, encargados de gobierno y directores del negocio, de tal manera que el contador conozca las actividades que realizan, el pasado de la compañía y de sus propietarios a fin de detectar prácticas que puedan constituir amenazas al cumplimiento de principios fundamentales como el de integridad o comportamiento profesional.

También debe incluir en su evaluación del comportamiento de la administración ante asuntos cuestionables, por ejemplo, la respuesta de los encargados a dichos asuntos a través de la implementación de mejores prácticas corporativas o el desarrollo de controles internos para reducir los actos que atenten contra la ética.

Sin embargo, no todo queda del lado del cliente y su administración, sino que también el Contador Público debe actuar con ética al decidir si puede o no prestar el servicio que la empresa solicita. Para esto, el profesional debe evaluar si realmente su equipo de trabajo tiene la capacidad y competencias suficientes para atender el servicio con la calidad y profesionalismo que el cliente necesita, de lo contrario, estaría creando una amenaza al principio de diligencia y competencia profesional. Recordemos que también es ético reconocer que no tenemos la capacidad o experiencia profesional suficiente para atender ciertos servicios.

De encontrarse el Contador Público en esta circunstancia, el Código de ética nos recomienda establecer salvaguardas para reducir estas amenazas, tales como; el asignar suficiente personal al trabajo con las competencias necesarias, acordar un plazo realista para la ejecución del mismo, así como también, recurrir a especialistas cuando sea necesario.

Otro aspecto relevante en el proceso de aceptación del cliente, es el relativo al cambio en la designación profesional, es decir, en un cambio de contador -que en muchos casos será la situación que enfrente el Contador Público- en este punto deben considerarse las condiciones en las que se está desarrollando la sustitución, ya que podrían existir situaciones de las cuales el contador anterior tuvo conocimiento y que podrían ayudar al nuevo contador a decidir si es viable aceptar el encargo, por lo que resulta importante tener comunicación en la medida de lo posible con el profesional predecesor, respetando la confidencialidad aplicable; para estos efectos debe de obtenerse de preferencia la autorización por escrito del cliente para contactar al Contador que el cliente desea cambiar. En caso de que el cliente se niegue a permitir la comunicación con el contador anterior, el contador actual deberá considerar cuidadosamente esta negativa al determinar si acepta la designación profesional.

Los aspectos aquí comentados se encuentran con mayor detalle en la sección 320 del Código de Ética profesional, y se sugiere su consulta regular con el objetivo de evaluar constantemente las amenazas al aceptar un nuevo cliente, ya que estas se pueden presentar en cualquier momento.

Conclusión:

En conclusión el Código de Ética abarca diferentes escenarios que se le pueden presentar al Contador Público en el proceso de aceptación de un nuevo encargo, aunque en este artículo no se mencionan todos; la recomendación es consultar el mencionado código para obtener un entendimiento más amplio de sus disposiciones, y en conclusión, tanto para trabajos nuevos como para servicios recurrentes, habrá ocasiones en las cuales lo más ético es, decir “no”.

ALGUNAS CONSIDERACIONES RESPECTO A LOS EFECTOS FISCALES DE LA DISTRIBUCIÓN Y REINVERSIÓN DE UTILIDADES

Autor: **L.C.P. y Abogado Javier Said Zambrano Santacruz**

INTRODUCCIÓN

Dentro del objetivo de las empresas, se encuentra sin duda el generar rendimiento para beneficio de sus socios o accionistas, los cuales, en el momento adecuado, los terminarán percibiendo mediante la figura jurídica del dividendo, esto observando las debidas formalidades estatutarias y legales en el caso en particular.

En ese orden de ideas pudiéramos considerar, a manera de inicio del presente análisis, el que una premisa al respecto es que el objetivo medular de las corporaciones o sociedades mercantiles es: Generar ganancias (utilidades) en beneficio de sus accionistas y distribuírselos vía dividendo, en el momento idóneo”

OBJETIVO GENERAL

Este artículo tiene como objetivo general, el analizar los diversos efectos que en materia fiscal se pueden encontrar al distribuir dividendos a los socios o accionistas y al decidir estos últimos, reinvertirlos en la empresa, buscando fortalecer su estatus corporativo y financiero, cuyo impacto resulta de interés en el presente documento.

DESARROLLO.

Como ya lo señalaba, a manera de introducción, se tiene que el objetivo medular de las corporaciones o sociedades mercantiles es el generar ganancias (utilidades) en beneficio de sus accionistas y distribuírselos vía dividendo, en el momento idóneo, siendo que, para ello, deberá existir un acuerdo previo vía asamblea de accionistas en la que se cumplan las formalidades estatutarias inherentes.

No obstante lo anterior, surge una primera inquietud al respecto, ¿sólo las sociedades mercantiles, pueden distribuir dividendos?

La respuesta a esta cuestión es sin duda que no, pues tenemos también en nuestro haber jurídico el caso de las Sociedades Civiles, a las que no le son aplicables las disposiciones contenidas en la Ley General de Sociedades Mercantiles, pero cuya regulación se encuentra en el Código Civil, esto debido a la naturaleza de sus actividades.

En el mencionado Código, se tiene que el reparto de utilidades y responsabilidad sobre las pérdidas se harán conforme a lo pactado en los estatutos de dichas entidades, es decir, se prevé desde el punto de vista legal que este tipo de entidades, efectivamente, pueden repartir también las utilidades que generen, que dicho sea de paso, suele no suceder, ya que se aprovecha el beneficio fiscal del retiro de flujos vía remanentes, que se contempla a su vez como una deducción en materia fiscal, ocasionándose que al final del camino, no se cuente con utilidades a repartir.

Así es, si bien las Sociedades Civiles pueden repartir utilidades, esto suele no suceder, ya que se efectúan retiros de flujos previo vía remanentes, a fin de aprovechar su deducción en materia fiscal, respecto de lo cual, no dejo de señalar la temática inherente a las sociedades que califican como "RESICO", que de inicio pareciera no pueden llevar a cabo esta deducción, más sin embargo no es la idea agotar esta cuestión en el presente análisis, por lo que únicamente se destaca a fin de contemplar los aspectos de este tipo de entidades.

Diferencia entre utilidades y dividendos

Ahora bien, con la intención de ir "entrando en materia", considero importante el discernir y puntualizar la diferencia conceptual entre "utilidad" y "dividendo", las que me permito destacar a continuación:

Las utilidades.- Son las cantidades que la empresa obtiene por el desarrollo de su actividad social (objeto social), las cuales representan un superávit en relación con el capital aportado por el accionista.

Dividendo.- Cantidad que se asigna al accionista por la distribución de dichas utilidades, generalmente de manera proporcional.

Lo anterior se fortalece con la siguiente tesis emitida por parte de los tribunales de circuito:

Tipo de documento: Tesis aislada
Octava época
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: XIII, Mayo de 1994
Página: 442

DIVIDENDOS. SU CONCEPTO DENTRO DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES. En las sociedades mercantiles constituidas en sociedad anónima, su capital social representa el monto de la inversión permanente de las personas que invierten en ella, éste se divide en acciones. Las acciones constituyen por tanto una parte alícuota del capital social y están representadas por títulos valor que otorgan a los accionistas, entre otros, derechos patrimoniales, que son los que confieren a los accionistas la prerrogativa de cobrar los rendimientos y de obtener el reembolso de su inversión con motivo de la disminución del capital o liquidación de la persona moral. Ese rendimiento se conoce como dividendo, que tiene como origen las ganancias generadas en la empresa, de operación o patrimoniales, que previamente o en el momento de su distribución habrían causado el impuesto sobre la renta. El dividendo viene a ser la cuota por acción que de la utilidad distribuible tiene derecho a recibir el accionista, y se obtiene prorrateando el monto de los dividendos a distribuir entre el total de las acciones con derecho a esa distribución, según el acuerdo correspondiente de la asamblea general.

Siendo en ese sentido, que se destaca el que los rendimientos o utilidades, una vez asignados a los accionistas se conoce como dividendo, en otras palabras, el dividendo viene a ser la cuota por acción que de la utilidad distribuible tiene derecho a recibir el accionista, y se obtiene prorrateando el monto de los dividendos a distribuir entre el total de las acciones con derecho a esa distribución, según el acuerdo correspondiente de la asamblea general.

Consideraciones para la distribución de dividendos (LGSM)

Una vez definido la temática de las utilidades y la cuestión de los dividendos, resulta necesario recordar que se deben cumplir con ciertas cuestiones previas, a fin de contar con la posibilidad de distribuir los rendimientos, siendo estas cuestiones las previstas en la Ley General de Sociedades Mercantiles, cuyo texto que nos resulta de interés se transcribe a continuación:

Ley General de Sociedades Mercantiles

Art. 18. Si hubiere pérdida del capital social, éste deberá ser reintegrado o reducido antes de hacerse repartición o asignación de utilidades.

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

De lo anterior, igualmente surgen algunas cuestiones importantes a dilucidar como las siguientes:

Aprobación de estados financieros, ¿al final del ejercicio o intermedio?, es decir, puedo distribuir dividendos con las utilidades que en dado caso tenga a medio ejercicio ¿o necesariamente deberá ser una vez que se tenga la utilidad financiera del cierre de año?

En mi opinión, sí deberíamos esperar al finalizar el ejercicio, pues esta será la utilidad que finalmente se tenga materializada.

No obstante lo anterior, no dejo de señalar que en la practica a quién lleva a cabo este tipo de distribuciones, considerando los resultados intermedios.

Respecto a la absorción de perdidas, que implica posiblemente una reducción de capital, ¿debemos efectuar el cálculo contenido en el artículo 78 de la Ley de ISR?, ¿debemos disminuir en ese sentido la CUCA?

La respuesta a lo anterior, lo encontramos sin duda en el artículo 78 de la Ley del ISR, ya que, si observamos con detenimiento, la fracción I, se indica de forma expresa que:

“Se disminuirá del reembolso por acción, el saldo de la cuenta de capital por acción”.

Es decir, deberá existir en principio un reembolso a fin de llevar a cabo la mecánica contenida en el artículo 78 antes citado, y en ese sentido contar con la posibilidad de determinar si es que existe una utilidad distribuida, situación que evidentemente no sucede en la “amortización” de pérdidas contables.

En ese mismo sentido, la cuestión de la CUCA, en cuanto su integración, la propia Ley indica que:

“Incrementa con aportaciones y disminuye con reducciones de capital”

Es decir, de nueva cuenta, en mi opinión, lleva implícito una cuestión de flujo en lo particular, para que se pueda impactar, positiva o negativamente, lo que, en la situación en análisis, no sucede en la “amortización” de pérdidas contables.

Dividendos en acciones

La Ley General de Sociedades Mercantiles, contempla en su artículo 116, el que solamente serán liberadas las acciones cuyo valor esté totalmente cubierto y aquellas que se entreguen a los accionistas, según acuerdo de la asamblea general extraordinaria, como resultado de la capitalización de primas sobre acciones o de otras aportaciones previas de los accionistas, así como de capitalización de utilidades retenidas o de reservas de valuación o de revaluación. Cuando se trate de capitalización de utilidades retenidas o de reservas de valuación o de revaluación, éstas deberán haber sido previamente reconocidas en estados financieros debidamente aprobados por la asamblea de accionistas.

Por su parte el artículo 10, de la Ley del ISR, establece que las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley, indicándose adicionalmente que cuando se trate de la distribución de dividendos o utilidades mediante el aumento de partes sociales o la entrega de acciones de la misma persona moral o cuando se reinviertan en la suscripción y pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución, el dividendo o la utilidad se entenderá percibido en el año de calendario en el que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate.

Ahora bien, para efectos del pago del ISR correspondiente (por la distribución de dividendos, previamente invertidos) tenemos que será hasta la fecha en que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral.

Sin embargo, de los anterior, resultan los siguientes cuestionamientos:

¿Se aplica el procedimiento contemplado para reducciones de capital? Reembolso por acción vs CUCA por acción / Saldo CUCA vs Capital Contable / Reembolso con aumento previo

O consideramos que:

El artículo 78 de la Ley del ISR establece una regla general y que el segundo párrafo del artículo 10 de la Ley del ISR se establece una regla especial.

En mi opinión al haber efectuado una distribución de dividendos, que después se reinvirtió en la empresa para materializar un aumento de capital, esto último no le quita de origen su esencia, esto es, que se trata de un dividendo distribuido y que cuando éste se pague, deberá observarse las reglas específicas del dividendo y no de un supuesto reembolso de capital.

Retención del 10% (LISR 140)

Un aspecto importante a considerar, es la cuestión referente a la percepción de dividendos o utilidades, por parte de las personas físicas, quienes podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad.

Aunado a lo anterior dichas personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México, siendo éstas últimas quienes estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, destacando finalmente que el pago realizado conforme a este párrafo será definitivo (retención del 10% del ISR).

Es decir, la retención del 10% el ISR, pareciera un costo extra que las personas físicas deberán soportar en su patrimonio, viendo disminuido el flujo final del dividendo que se les hubiere asignado por esta situación, ya que no es posible recuperar de ninguna forma la retención que se les hubiera efectuado, lo que indica que no hay más que hacer.

Hasta aquí, pareciera no hay mucho que hacer, sin embargo, no necesariamente está todo perdido en esta situación de la retención, pues tenemos en mi opinión un área de oportunidad que aún sigue vigente y que procedo a mostrar y desarrollar a continuación.

Estímulo reinversión Dividendos

Un aspecto a destacar en el análisis que se está efectuando, sobre todo desde un punto de vista de área de oportunidad, es la cuestión atinente al estímulo referente a la reinversión de dividendos, siendo para el caso en particular que se tiene esta situación desde el año 2016, destacándose como una disposición de vigencia temporal y cuyo beneficio se trata de un crédito fiscal a la reinversión de utilidades.

Cabe comentar que dentro de la exposición de motivos se destacó el que se trata de un monto creciente en función del periodo en que se reinviertan y que es aplicable a utilidades generadas entre 2014 y 2016, cuyo beneficio se enfoca al impuesto adicional sobre dividendos.

Es así que con base en la propuesta presentada, en el dictamen se estimó necesario señalar que el estímulo fiscal a la reinversión de utilidades aplique a todas aquellas empresas que identifiquen en su contabilidad los registros correspondientes a las utilidades generadas durante el periodo del 1 de enero de 2014 hasta el 31 de diciembre del 2016 que sean reinvertidas, así como las distribuciones de utilidades respectivas, destacándose que la medida propuesta de ninguna manera es irresponsable o actúa en contra del control y solidez que se requiere sobre este beneficio, ya que preserva la necesidad de que las empresas registren en su contabilidad tanto las utilidades distribuidas como las reinvertidas por cada ejercicio fiscal, aunado a que se deberá optar por dictaminar sus estados financieros.

Lo anterior, para que finalmente quedara aprobado el siguiente texto:

Disposiciones de vigencia temporal Ley del ISR 2016, Artículo 3, fracción I

I. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes personas físicas que se encuentren sujetos al pago del impuesto previsto en el artículo 140, segundo párrafo de esta Ley, derivado de los dividendos o utilidades generados en los ejercicios 2014, 2015 y 2016, en tanto dichos dividendos o utilidades sean reinvertidos por la persona moral que los generó.

El estímulo a que se refiere esta fracción consiste en un crédito fiscal equivalente al monto que resulte de aplicar al dividendo o utilidad que se distribuya, el porcentaje que corresponda conforme al año de distribución conforme a la siguiente tabla. El crédito fiscal que se determine será acreditable únicamente contra el impuesto sobre la renta que se deba retener y enterar en los términos del segundo párrafo del artículo 140 de esta Ley.

Año de distribución del dividendo o utilidad	***Porcentaje aplicable al monto del dividendo o utilidad distribuido***
2017	*1%*
2018	*2%*
2019 en adelante	*5%*

Considerando lo anterior, tenemos como área de oportunidad, el proponer que:

a. Se reinviertan las utilidades generadas en los ejercicios 2014, 2015 y 2016.

b. Aplicar el estímulo fiscal contenido en el artículo 3, fracción I de las Disposiciones de vigencia temporal de la Ley del ISR, en vigor a partir del 1 de enero de 2016.

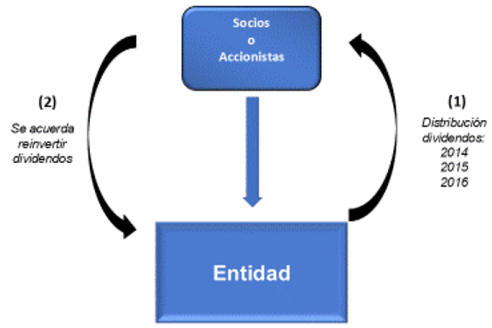
Esto con la finalidad de que al distribuir a sus accionistas las utilidades generadas en los ejercicios 2014, 2015 y 2016, se cause un ISR adicional del 5%, en lugar del 10%.

Al respecto, es necesario destacar las siguientes consideraciones:

- Identificar en la contabilidad las utilidades o dividendos generados en 2014, 2015 y 2016, así como las distribuciones respectivas.
- Presentar en las notas de los estados financieros, información analítica del periodo en el cual se generaron las utilidades, se reinvirtieron y se distribuyeron.
- Optar por dictaminar los estados financieros, por el ejercicio fiscal en el que se aplique el estímulo fiscal, de conformidad con el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación.
- Presentar aviso en términos del artículo 25 del CFF
- El estímulo fiscal no se considera ingreso acumulable para efectos de ISR.

En resumen, la alternativa se puede visualizar así:

OPERACIÓN PROPUESTA



Aplicar estímulo. Crédito fiscal aplicable al dividendo que se distribuya, según tabla:

Año de distribución del dividendo o utilidad	Porcentaje aplicable al monto del dividendo o utilidad distribuido
2017	1%
2018	2%
2019 en adelante	5%

CONCLUSIONES

Los rendimientos o utilidades, una vez asignados a los accionistas se conocen como dividendo, o en otras palabras la cuota por acción que de la utilidad distribuible tiene derecho a recibir el accionista, y se obtiene prorrateando el monto de los dividendos a distribuir entre el total de las acciones con derecho a esa distribución, según el acuerdo correspondiente de la asamblea general.

Para efectos de la distribución de dividendos, es imperativo observar las cuestiones previstas en la Ley General de Sociedades Mercantiles, de las que resalta la aprobación de estados financieros y la restitución de las pérdidas sufridas con anterioridad.

Así mismo por lo que hace a la distribución de dividendos o utilidades, que posteriormente se reinvierten y que un paso después se vuelven a retirar, se tiene que la redacción de la Ley nos lleva a analizar si es que debemos aplicar el procedimiento contemplado para reducciones de capital (Art. 78 LISR) o hacemos caso omiso a esto y seguimos considerando que se trata de un dividendo, observando las reglas en particular.

Aunado a lo anterior, tenemos la cuestión de la retención del 10% de ISR, en la distribución de dividendos, que pareciera un costo extra para las personas físicas, sin embargo, contamos con un área de oportunidad que aún sigue vigente en el ámbito de la distribución de dividendos, como lo es, el estímulo por reinversión dividendos, cuyos ahorros en algunos casos, pudiera ser de alta importancia.

IVA EN SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE CASA HABITACIÓN

Autor: **C.P.C. Enrique Gómez Caro**

La enajenación de construcciones adheridas al suelo, destinadas para casa habitación, están exentas del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo dispuesto en la fracción II del artículo 9 de la Ley de la materia, el cual señala que:

“Artículo 9.- No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:
...
II.- Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.
...”

Adicionalmente, el numeral 29 del Reglamento de la citada Ley hace extensiva la exención a los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, al establecer que:

“Artículo 29. Para los efectos del artículo 9o., fracción II de la Ley, la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, se consideran comprendidos dentro de lo dispuesto por dicha fracción, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales.
...”
(Énfasis añadido)

Como puede apreciarse, el artículo 29 reglamentario establece una exención para la prestación de servicios de construcción, cuando se trate de inmuebles destinados a casa habitación, ampliaciones a dichos inmuebles y la instalación de casas prefabricadas que se utilicen para tal fin, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales, complementando la hipótesis normativa prevista en la fracción II del artículo 9 de la Ley de la materia.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación (en lo sucesivo SCJN), ha sostenido diversos criterios sobre la aplicación de la exención contenida en el artículo 29 del Reglamento de la Ley del IVA, los cuales generan inseguridad jurídica a los contribuyentes.

A efecto de tener un mayor orden en el desarrollo del tema, se dividirá el presente artículo en dos apartados, el primero, relativo a si los servicios parciales de construcción de casa habitación se encuentran exentos del IVA; y, el segundo, relativo a si los servicios de construcción se deben proporcionar al consumidor final, para que proceda su exención.

I. SERVICIOS PARCIALES DE CONSTRUCCIÓN DE CASA HABITACIÓN

Los criterios sostenidos por las Salas de la SCJN se resumen conforme sigue:

 En la jurisprudencia 2a./J. 88/2010, originada por la contradicción de tesis 117/2010, la Segunda Sala de la SCJN resolvió que se encuentran exentos del impuesto, en términos del artículo 29 del Reglamento de la Ley de marras, todos los trabajos accesorios tendentes a convertir una casa habitación en una vivienda digna y decorosa, como pudieran ser las instalaciones hidráulicas, eléctricas, gas, aire acondicionado, sanitarias (drenaje) y todas aquellas cuya finalidad sea proporcionar confort.

 Posteriormente, en la jurisprudencia número 2a./J. 115/2010, originada por la contradicción de tesis 205/2010, relativa a los criterios sustentados por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Décimo Quinto Tribunal Colegiado de la misma materia y circuito, la propia Segunda Sala de la SCJN reiteró que la exención es aplicable a las instalaciones hidráulicas, eléctricas, gas, aire acondicionado y otras instalaciones adheridas a la construcción en forma permanente.

Además, en dicha jurisprudencia se resolvió que “para que opere tal exención es necesario que esa actividad se desarrolle integralmente, es decir, que los actos de enajenación de bienes destinados a casa habitación se realicen en forma conexa con la prestación de servicios de construcción de dichos inmuebles, como pueden ser la mano de obra e insumos necesarios, excluyendo por tanto los actos de adquisición de bienes o servicios, productos semiterminados o terminados y demás insumos estrictamente indispensables para la realización de la obra”.

En mi opinión, lo resuelto en la jurisprudencia 2a./J. 115/2010 respecto a que la actividad se realice integralmente, se refiere simple y sencillamente a que en la prestación de servicios de construcción se proporcionen mano de obra y materiales.

Sin embargo, la redacción de la jurisprudencia es sumamente confusa, por lo que también admite la interpretación de que para que opere la exención, el mismo contribuyente debe realizar la prestación de servicios de construcción de casa habitación, proporcionando la mano de obra e insumos necesarios, y en forma conexa la enajenación de construcciones adheridas al suelo destinadas a casa habitación, conforme a la tesis del Décimo Quinto Tribunal Colegiado, lo cual es absurdo, porque es imposible que suceda en la realidad, puesto que el contribuyente solo puede realizar uno de los dos actos respecto a una misma construcción, presta el servicio de construcción o enajena la construcción.

Por la confusión que generó, la jurisprudencia 2a./J. 115/2010 se aclaró por la Primera Sala de la SCJN en la resolución del amparo directo en revisión 2126/2013.

 En efecto, al resolver el amparo directo en revisión número 2126/2013, la Segunda Sala de la SCJN aclaró el criterio externado en la contradicción de tesis número 2a./J. 115/2010, precisando que “esa exención se otorga entonces con independencia de si los contribuyentes llevan a cabo de manera conjunta, la construcción de inmuebles destinados a casa habitación proporcionando mano de obra y materiales, y la enajenación de inmuebles destinados a casa habitación, pues atento al texto de las disposiciones legales citadas, esa exigencia (que converjan en una misma contribuyente las dos funciones) no está prevista, ya que lo único que establecen, sin lugar a dudas, es que ambos tipos de contribuyentes están exentos de la obligación de pagar el Impuesto al Valor Agregado”.

Por otra parte, la Segunda Sala en ésta resolución, se pronunció en forma novedosa en el sentido de que la exención de IVA no aplica sobre los servicios parciales de construcción, al señalar que “Por consiguiente, como la exención sí está limitada a que las dos actividades (enajenación de inmuebles o prestación de servicios de construcción proporcionando mano de obra y materiales) se realicen en forma integral, aunque no necesariamente en forma conexa, como ya se explicó, para lograr el objetivo buscado, que es mejorar el problema de la vivienda y beneficiar al consumidor final; luego, aquéllos que prestan servicios en forma parcial, como los que se subcontratan en ciertas construcciones de inmuebles, no pueden estar comprendidos en los supuestos de la ley ni del reglamento, pues no construyen en su totalidad el inmueble destinado a casa habitación, hipótesis a la que se dirige el artículo 21-A del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado”.

 Por su parte, la Primera Sala de la SCJN, en la tesis 1a. LXXXIII/2012 (10a.) relativa a la resolución del amparo directo en revisión 135/2012, resolvió que “la exención de referencia, únicamente opera en caso de que converjan dos requisitos, esto es, que la actividad se desarrolle en forma integral, en tanto que el contribuyente debe realizar los actos de enajenación de bienes destinados a casa habitación y en forma conexa, prestar mano de obra y materiales”.

Como puede apreciarse, en esta sentencia la Primera Sala de la SCJN compartió lo resuelto por la Segunda Sala en la jurisprudencia 2a./J. 115/2010, resultando aplicable la aclaración efectuada por la Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión 2126/2013 en el sentido de que la “exención se otorga entonces con independencia de si los contribuyentes llevan a cabo de manera conjunta, la construcción de inmuebles destinados a casa habitación proporcionando mano de obra y materiales, y la enajenación de inmuebles destinados a casa habitación”.

 El Pleno de la SCJN, mediante la jurisprudencia 4/2016, relativa a la contradicción de tesis 252/2015, ratificó que la exención es aplicable aún cuando el contribuyente no realice en forma conexa las dos actividades de servicios de construcción y de enajenación de construcciones destinadas a casa habitación, al señalar que “para que se actualice la referida exención basta la enajenación del inmueble destinado a casa habitación o bien, la sola prestación del servicio de construcción o ampliación de dicho inmueble pero siempre que este servicio se preste de manera integral por proporcionarse la mano de obra y materiales…”.

Por otra parte, al final de ésta jurisprudencia, el Pleno de la SCJN, de igual forma que la Segunda Sala al resolver el amparo directo en revisión número 2126/2013, resolvió que la exención no aplica a los servicios parciales de construcción, al señalar que, “si quienes prestan los mencionados servicios subcontratan alguno de ellos, se estará ante servicios que no se ubican en el supuesto de la exención”.

Conforme a los últimos precedentes emanados de la SCJN comentados con anterioridad, la subcontratación de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, como pueden ser las instalaciones hidráulicas, eléctricas, gas, aire acondicionado y otras, no se ubican en el supuesto de exención contenido en el numeral 29 del Reglamento de la Ley del IVA, aún y cuando se proporcione mano de obra y materiales, lo cual en mi opinión no es lo que establece dicho dispositivo legal. Lo anterior implica que para que se tenga el beneficio de exención, quien presta los servicios de construcción debe realizar la totalidad de la obra, ya que si subcontrata algunos servicios, los subcontratistas deberán trasladarle el IVA por dichos servicios, incrementando el costo de la casa habitación, por un importe equivalente al IVA de la mano de obra correspondiente a dichos servicios, lo cual es incongruente con el objetivo de la norma.

Por último, es importante señalar que para tener el beneficio de que los servicios parciales de construcción estén exentos del IVA, existe la opción de aplicar el Decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de marzo 2015, el cual, contiene diversos estímulos fiscales a los contribuyentes que presten servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, destacando el relativo a al estímulo fiscal del 100% del IVA que se cause por la prestación de dichos servicios, aplicándose contra el impuesto causado mencionado, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales; para aplicar el estímulo fiscal, el prestador del servicio de construcción deberá cumplir con ciertos requisitos, entre los que destacan el presentar en el mes de enero de cada año un aviso en donde manifieste que opta por el beneficio mencionado, y que los servicios deberán prestarse al propietario del inmueble, quien deberá ser titular del permiso, licencia o autorización de la construcción de la vivienda.

II. SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN AL CONSUMIDOR FINAL

Actualmente, se está dilucidando un aspecto novedoso, respecto a si es necesario que los servicios de construcción se proporcionen al consumidor final, para efectos de estar exentos del IVA, requisito que en mi opinión no resulta aplicable, al no estar contenido en el artículo 29 del Reglamento de la Ley del IVA.
Al respecto, el Décimo Séptimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió que una inmobiliaria que contrató el servicio de construcción integral de bienes inmuebles destinados a casa habitación, sí goza de la exención aludida, argumentando que ésta es aplicable tanto a quienes enajenen construcciones adheridas al suelo destinadas a casa habitación, como a quienes presten el servicio de construcción de inmuebles destinados a dicho fin, siempre y cuando se proporcionen la mano de obra y los materiales respectivos.

Por su parte, el Décimo Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, resolvió que la exención por el servicio de construcción integral de bienes inmuebles destinados a casa habitación, no resulta aplicable cuando el servicio es contratado por una inmobiliaria que después enajenará las casas, argumentando que el artículo 29 del Reglamento de la Ley de la materia, solamente prevé una sola exención (enajenación o construcción).

Derivado de la contradicción de tesis anterior, el 15 de julio de 2022 se publicó en el Semanario Judicial de la Federación la Jurisprudencia por contradicción de tesis PC.I.A. J/10 A (11a.) emanada por el Pleno del Primer Circuito, que señala a la letra:

“IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. NO PROCEDE SU DEVOLUCIÓN CUANDO UNA INMOBILIARIA, CUYO OBJETO ES LA ENAJENACIÓN DE VIVIENDAS, CONTRATA LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN CON UNA DIVERSA PERSONA, FÍSICA O MORAL, PUES EL BENEFICIO DE EXENCIÓN OPERA ÚNICAMENTE RESPECTO DEL CONSUMIDOR FINAL.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes resolvieron de manera diferente al considerar, uno de ellos, que la exención del impuesto al valor agregado, prevista en la fracción II del artículo 9o. de la ley que regula ese tributo y en el artículo 29 de su reglamento (21-A del vigente hasta el 4 de diciembre de 2006), relativa a la enajenación de las construcciones adheridas al suelo utilizadas para casa habitación, no es aplicable a los casos en que una persona moral (inmobiliaria) contrate la prestación del servicio de construcción integral de bienes inmuebles destinados a casa habitación, con el objeto de enajenar las viviendas, y por ello la persona moral contratante de aquel servicio (inmobiliaria), no tiene derecho a la devolución, por pago de lo indebido, del monto que se le trasladó por concepto de impuesto al valor agregado; mientras que el otro tribunal concluyó que el servicio de construcción integral de bienes inmuebles destinados a casa habitación, cuando es contratado por una persona moral (inmobiliaria) con el objeto de enajenar las viviendas, sí se encuentra sujeto a ese beneficio fiscal por estar exentos tanto la construcción como la enajenación y, por tanto, tiene derecho a la devolución, por pago de lo indebido, del monto que se le trasladó en concepto de impuesto al valor agregado; ambos tribunales consideraron lo determinado por el Pleno del Alto Tribunal al resolver la contradicción de tesis 252/2015, de la cual derivó la jurisprudencia P./J. 4/2016 (10a.).

Criterio jurídico: El Pleno en Materia Administrativa del Primer Circuito estima que no procede la devolución respecto del impuesto al valor agregado, en los casos en que una inmobiliaria contrate la prestación de servicios para la construcción de un inmueble que a la postre enajenará, dado que dicha contratación en favor de la persona enajenante no puede incluirse en el beneficio tributario de exención que prevén los artículos 9o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 29 de su reglamento, pues para que dichas actividades se consideren como exentas deben realizarse directamente con el consumidor final, es decir, por quien adquiera un inmueble con uso habitacional o contrate a una persona para la construcción de su casa habitación, pero no cuando es la inmobiliaria quien contrata la construcción integral del inmueble habitacional que después enajenará.

Justificación: Lo anterior, atendiendo a que si bien tanto la enajenación en sentido estricto como la construcción de una casa habitación, se encuentran en la hipótesis de exención a que se refieren los artículos 9o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 29 de su reglamento, esta última por equiparación o ficción legal, considerada también como enajenación, lo cierto es que para que dichas actividades se consideren como exentas deben realizarse directamente con el consumidor final, es decir, por quien adquiera un inmueble con uso habitacional o contrate a una persona para la construcción de su casa habitación, pero no cuando es la inmobiliaria quien contrata la construcción integral del inmueble habitacional que después enajenará, pues en este caso tal actividad sólo se trata de una prestación de servicios por la que se está obligada a aceptar la traslación del impuesto, en términos de lo previsto en el artículo 3o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; máxime, porque la enajenación y la construcción se trata de dos operaciones equiparables para efectos fiscales, que tienen como objetivo beneficiar al consumidor final de construcciones adheridas al suelo destinadas a casa habitación, ya sea mediante la enajenación de una vivienda construida, o bien, a través de la construcción de dicha vivienda, pero siempre que dichas actividades se realicen de manera directa en favor del consumidor final, por ser las vías que éste utiliza para adquirir su casa habitación y atiende a la necesidad de resolver el problema de la escasez de vivienda, siendo ésta un artículo de primera necesidad y de consumo popular, tal como lo consideró el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria dictada en la contradicción de tesis 252/2015, de la cual derivó la jurisprudencia P./J. 4/2016 (10a.).
…”

Como puede apreciarse, el Pleno en materia Administrativa del Primer Circuito sostuvo que para poder aplicar la exención contenida en el numeral 29 del Reglamento de la Ley, es necesario que el servicio se preste directamente al consumidor final, es decir, a quien contrate la construcción de su casa habitación, pero no cuando una inmobiliaria contrata la construcción integral del inmueble habitacional que después enajenará; resolución con la cual no coincido, pues ni el artículo 9 de la Ley del IVA, ni el artículo 29 del Reglamento de la Ley del IVA establecen como condición para que aplique la exención que los servicios se proporcionen al consumidor final.

Por si fuera poco, aún y cuando no fue la litis en la contradicción de tesis, se señala que la exención establecida en la fracción II del artículo 9 de la Ley del IVA únicamente es aplicable cuando la enajenación se realice de manera directa en favor del consumidor final; en efecto, en el criterio jurídico, refieren que para que las actividades de enajenación y construcción de casa habitación se consideren exentas, dichas actividades deben realizarse directamente con el consumidor final, condición que insisto, no se encuentra contenida en dispositivo legal alguno y que hace nugatorio el beneficio de la exención contenida en los artículos 9 de la Ley del IVA y 29 de su Reglamento.

Es importante señalar que ésta jurisprudencia solo resulta obligatoria para los tribunales del primer circuito; no obstante, ante lo desafortunado y preocupante de dicha resolución, esperemos que a la brevedad se presente ante la SCJN un recurso de revisión en amparo o una contradicción de tesis de este tema, para que resuelva en contra de este criterio que a todas luces es incorrecto, al imponer un requisito que la Ley no contempla.

TESIS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION

Autor: **Abogado Oscar Alvarez del Toro**

Registro digital: 2029884. Instancia: Primera Sala. Undécima Época. Materias(s): Administrativa. Tesis: 1a./J. 9/2025 (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 15, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE LA MATERIA SE ACTUALIZA SI LOS CRÉDITOS HIPOTECARIOS PARA LA ADQUISICIÓN, AMPLIACIÓN, CONSTRUCCIÓN O REPARACIÓN DE BIENES INMUEBLES DESTINADOS A CASA HABITACIÓN, SE OTORGAN A PERSONAS FÍSICAS.

Hechos: Una institución financiera otorgó créditos hipotecarios a personas morales con el objeto de que éstas adquirieran, construyeran, ampliaran o repararan bienes inmuebles destinados a casa habitación, y consideró que las comisiones que se generaron por el otorgamiento de tales créditos estaban exentas conforme al artículo 15, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; sin embargo, se le determinó un crédito fiscal, pues la autoridad hacendaria estimó que tales comisiones no estaban exentas porque los créditos se otorgaron a personas morales y se debió realizar el pago del impuesto. A partir de lo anterior, previa impugnación de la resolución que recayó al recurso de revocación en el que se controvirtió la determinante del crédito fiscal, la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa emitió sentencia en la que, por una parte, declaró la nulidad de la resolución determinante del crédito fiscal, así como de la que resolvió el recurso de revocación y, por otra, reconoció la validez de esas resoluciones en su restante contenido. Inconforme, la institución financiera promovió juicio de amparo directo en el que reclamó que el citado precepto legal transgrede el principio de seguridad jurídica porque no precisa si la exención se actualiza únicamente respecto de créditos hipotecarios que se otorgan a personas físicas. El Tribunal Colegiado del conocimiento negó la protección constitucional; en desacuerdo, la parte quejosa interpuso recurso de revisión de la competencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Criterio jurídico: El artículo 15, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no transgrede el principio de seguridad jurídica debido a que, de su interpretación, se puede concluir que la exención contenida en el mismo tiene por objeto beneficiar a aquellas personas que, de manera directa, adquieren un crédito hipotecario para adquirir, ampliar, construir o reparar su propia casa habitación; exención que, relacionada con el derecho a la vivienda, sólo puede aplicar a personas físicas.

Justificación: El artículo 15, fracción I, mencionado exenta del pago del impuesto a las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquellas que se originen con posterioridad a la autorización del crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado. Ahora, de la interpretación literal, sistemática, teleológica e histórica de dicho precepto, se concluye que la exención se actualiza únicamente cuando el crédito hipotecario tiene como fin directo o inmediato la adquisición, ampliación, construcción o reparación de viviendas o casas habitación por personas físicas. Lo anterior, pues la finalidad del beneficio fiscal es disminuir el costo financiero generado con motivo de la contratación de un crédito hipotecario, es decir, la exención no fue prevista para privilegiar a las personas que participan en una actividad económica inmobiliaria con fines de lucro, sino a quien se constituye como un consumidor final para este tipo de bienes, esto es, la persona que pacta un crédito hipotecario para comprar, adquirir o reparar su propia casa habitación, lo que contribuye a garantizar el derecho a una vivienda contenido en el artículo 4o., séptimo párrafo, de la Constitución Federal, el cual prevé que toda familia tendrá derecho a una vivienda digna y decorosa. Por tanto, la finalidad de la exención no es compatible con la naturaleza de una persona moral quien se constituye con un fin principalmente económico.

PRIMERA SALA.
Amparo directo en revisión 3721/2024. 6 de noviembre de 2024. Cinco votos de los Ministros y las Ministras Loretta Ortiz Ahlf, Juan Luis González Alcántara Carrancá, quien formuló voto concurrente, Ana Margarita Ríos Farjat, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, quien está con el sentido, apartándose de consideraciones y reservó su derecho para formular voto concurrente y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Ponente: Loretta Ortiz Ahlf. Secretario: Johan Martín Escalante Escalante.

Tesis de jurisprudencia 9/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintinueve de enero de dos mil veinticinco.

Esta tesis se publicó el viernes 07 de febrero de 2025 a las 10:09 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 10 de febrero de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2029881. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Undécima Época. Materias(s): Penal. Tesis: XXXI.4 P (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Aislada
ESTADOS DE CUENTA BANCARIOS. CARECEN DE VALOR PROBATORIO LOS OBTENIDOS POR LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL PARA ACREDITAR EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARABLE (ARTÍCULO 109, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).

Hechos: Una persona promovió amparo directo contra la sentencia de segunda instancia que revocó el fallo absolutorio dictado a su favor por el delito de defraudación fiscal equiparable previsto en el artículo referido. Alegó que los estados de cuenta bancarios con los que se acreditó el delito se obtuvieron de manera ilícita, porque no fueron solicitados ni tramitados por el Ministerio Público, sino proporcionados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), a petición de la Administración Local de Auditoría Fiscal, quien los solicitó a la Supervisión de Procesos Preventivos de dicha Comisión.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que los estados de cuenta bancarios obtenidos por la Administración Local de Auditoría Fiscal para acreditar el delito de defraudación fiscal equiparable previsto en el artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación constituyen pruebas ilícitas y, por tanto, carecen de valor probatorio.

Justificación: Conforme a los artículos 24, fracción I, inciso a), en relación con las atribuciones específicas a que remite el artículo 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria; y 82, fracción I, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (abrogado), la Administración Local de Auditoría Fiscal carece de facultades para coadyuvar con el Ministerio Público en los procesos penales para recabar datos de prueba, por lo que su facultad para solicitar información de un contribuyente a la CNBV debe circunscribirse de manera exclusiva al procedimiento fiscalizador, ya que el artículo 142, fracción IV, de la Ley de Instituciones de Crédito así lo establece expresamente. En consecuencia, resultan ilícitas las pruebas obtenidas por dicha autoridad para el procedimiento penal y, por ende, carecen de valor probatorio.

TRIBUNAL COLEGIADO DEL TRIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.
Amparo directo 1724/2022. 20 de junio de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Mario Toraya. Secretaria: Cecilia Sharaín Escalante Cardeña.
Esta tesis se publicó el viernes 07 de febrero de 2025 a las 10:09 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

TESIS DEL TIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-SS-127
COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA DEBE ANALIZARLA A LA LUZ DE LOS PRECEPTOS CITADOS EN EL ACTO DE MOLESTIA, SIN PERJUICIO DE LOS CITADOS EN LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA.- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia número 2a./J. 58/2001, de rubro: **JUICIO DE NULIDAD. AL DICTAR LA SENTENCIA RESPECTIVA LA SALA FISCAL NO PUEDE CITAR O MEJORAR LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA QUE DICTÓ LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA**, ha establecido que la competencia de las autoridades demandadas debe realizarse a la luz de los preceptos legales invocados en la resolución impugnada, sin que exista la posibilidad de corregir los errores en que incurra la autoridad en la cita de los preceptos legales. Por otro lado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en la contestación de la demanda, la autoridad no puede cambiar los fundamentos de derecho de la resolución impugnada. En ese contexto, en caso de que la autoridad demandada, al momento de formular su contestación a la demanda, cambie o adicione los fundamentos de la resolución impugnada o de cualquier acto de molestia emitido dentro del procedimiento que le dio origen; lo procedente es que la variación de esos fundamentos se tenga por no incluida, de manera que la litis quedará limitada a analizar la legalidad y validez del acto de molestia de que se trate, sin tomar en cuenta los nuevos fundamentos expuestos en la contestación.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/31/24)
PRECEDENTES:
VIII-P-SS-445
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 27485/18-17-13-1/98/20-PL-01-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 6 de mayo de 2020, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretaria: Lic. Diana Berenice Hernández Vera.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 26 de agosto de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 47. Octubre 2020. p. 171

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-SS-128
CAUSALES DE IMPROCEDENCIA Y SOBRESEIMIENTO PLANTEADAS EN ALEGATOS. SON SUSCEPTIBLES DE ESTUDIO SIEMPRE QUE SE RESPETE EL DERECHO DE CONTRADICCIÓN DE LA PARTE ACTORA.- De conformidad con lo previsto en el artículo 8°, último párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la procedencia del juicio será examinada aun de oficio, de lo que se colige que el análisis de las cuestiones planteadas en alegatos relacionadas con la improcedencia y sobreseimiento del juicio resulta obligatorio, al ser la procedencia una cuestión de orden público que incluso debe ser analizada de

oficio, cuanto más si las partes la proponen, supuesto en el cual, deberá respetarse el derecho de contradicción de la parte actora, por lo que en caso de acompañarse a los alegatos prueba superveniente como soporte de la causal hecha valer deberá corrérsele traslado de la misma, con fundamento en el artículo 40, tercer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a fin de que en un plazo de cinco días se pronuncie en relación a la admisibilidad o no de la documental superveniente y esté en posibilidad de objetar su contenido, valor y alcance probatorio; asimismo, de conformidad con lo previsto en el artículo 17, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, aplicado por equidad procesal, deberá concederse plazo de diez días hábiles a la parte actora, contados a partir del día siguiente a aquel en que surta efectos la notificación del proveído por el cual se comunique la causal hecha valer en alegatos, para que formule su ampliación de demanda respecto de los aspectos novedosos introducidos en los alegatos como sustento de la causal de improcedencia y sobreseimiento hecha valer, pudiendo formular conceptos de invalidez y ofrecer pruebas para impugnar las cuestiones novedosas.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/32/24)

PRECEDENTES:

VIII-P-SS-513

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4507/19-07-01-9/368/20-PL-09-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 4 de noviembre de 2020, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Carlos Augusto Vidal Ramírez.

(Tesis aprobada en sesión a distancia de 13 de enero de 2021)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 50. Enero 2021. p. 268

Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por unanimidad de votos, en sesión ordinaria celebrada el cuatro de diciembre de dos mil veinticuatro, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Guillermo Valls Esponda, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y la Licenciada Abigail Calderón Rojas, Secretaria General de Acuerdos, quien da fe.

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-SS-129

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. LAS ESTACIONES DE SERVICIO NO CUENTAN CON EL DERECHO A SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DE UN PAGO DE LO INDEBIDO DE DICHA CONTRIBUCIÓN QUE DERIVE DE LA ADQUISICIÓN DE COMBUSTIBLES A PETRÓLEOS MEXICANOS (LEGISLACIÓN VIGENTE EN LOS EJERCICIOS FISCALES DE 2014 Y 2015).- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la ejecutoria dictada en el amparo en revisión 827/2015 que dio origen a la tesis aislada 2a. LXI/2018 (10a.) de rubro: **“PRODUCCIÓN Y SERVICIOS. LOS FRANQUICIATARIOS, DISTRIBUIDORES AUTORIZADOS O ESTACIONES DE SERVICIO DE PETRÓLEOS MEXICANOS CARECEN DE INTERÉS JURÍDICO Y LEGÍTIMO PARA IMPUGNAR EN EL AMPARO LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTÍCULOS DE LA LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL RELATIVA, QUE CONFORMAN EL SISTEMA NORMATIVO APLICABLE A LOS DISTINTOS IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE GASOLINAS Y DIÉSEL, AL NO TRATARSE DEL CONTRIBUYENTE FORMAL DE ESOS TRIBUTOS (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2014)”**, analizó entre otros, los artículos 1, fracción I y segundo párrafo, 2, fracción I, incisos D), E) y H), 2-A, fracciones I y II, 8, fracción I, inciso c), y 19, fracción II, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en relación con el diverso numeral 14 Bis de la Ley Reglamentaria del artículo 27 constitucional en el Ramo del Petróleo, concluyendo que los franquiciatarios, distribuidores o estaciones de servicio que adquirían gasolinas o diésel de Petróleos Mexicanos para su posterior enajenación con el público en general, no eran los contribuyentes formales del tributo, sino solo los intermediarios a quien en forma provisional se les trasladaba en forma oculta el importe del tributo, teniendo el carácter de adquirentes transitorios de las gasolinas y diésel, pues realizaban un pago temporal del impuesto, dado que al enajenar dichos bienes recuperaban el importe erogado por concepto de esos tributos con motivo de la enajenación de primera mano, sin que el pago definitivo lo cubrieran con recursos económicos provenientes de su patrimonio. En ese tenor, las estaciones de servicio no cuentan con el derecho a solicitar la devolución de cantidad alguna por concepto de pago de lo indebido de los impuestos especiales aplicables a las gasolinas y diésel, establecidos en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, que deriven de la adquisición de combustibles a Petróleos Mexicanos, toda vez que se actualiza el supuesto previsto en el primer párrafo

del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, relativo a que, tratándose de impuestos indirectos, las personas que trasladaron el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tienen derecho a solicitar su devolución, dado que en el caso dichas estaciones de servicios son con tribuyentes que trasladaron de forma oculta el impuesto al consumidor final.
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/33/24)

PRECEDENTES:
VIII-P-SS-556
Cumplimiento de Ejecutoria dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 230/17-01-02-4/1606/19-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión realizada a distancia el 7 de abril de 2021, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Aldo Blanquel Vega.
(Tesis aprobada en sesión a distancia de 7 de abril de 2021)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año VI. No. 54. Mayo 2021. p. 53
Así lo acordó el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por unanimidad de votos, en sesión ordinaria celebrada el cuatro de diciembre de dos mil veinticuatro, ordenándose su publicación en la Revista de este Órgano Jurisdiccional.- Firman el Magistrado Guillermo Valls Esponda, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y la Licenciada Abigail Calderón Rojas, Secretaria General de Acuerdos, quien da fe.

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-2aS-64
DETERMINACIÓN PRESUNTIVA ESTABLECIDA EN LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 59 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.- LOS ORIGINALES O COPIAS DE LOS PAGARÉS CARECEN DE VALOR PROBATORIO PLENO PARA DEMOSTRAR UN CONTRATO DE MUTUO VERBAL O ESCRITO.- Conforme al derecho mercantil los títulos de crédito pueden ser causales o abstractos; así en los primeros se hace referencia a la causa de su creación, mientras que los abstractos están desvinculados de la relación causal que les dio origen y por ello es irrelevante que esté mencionada o no en el título de crédito. De modo que si en términos de los artículos 28 y 59, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, el contribuyente plantea que el origen y procedencia del depósito corresponde a un contrato de mutuo verbal o escrito exhibiendo el original o copia simple o certificada de un pagaré, este carece de valor probatorio pleno para demostrar la existencia jurídica de ese contrato. Se arriba a esa conclusión, porque el pagaré al ser un título de crédito abstracto está desvinculado de la relación causal que le dio origen, máxime si en su texto no se menciona su causa (origen). Sin duda, un pagaré puede extenderse a consecuencia de un contrato de mutuo, pero, carece de valor proba torio pleno para demostrar su existencia, en virtud de su abstracción, razón por la cual solo tiene valor de indicio, y por ello, el contribuyente debe adminicularlo con otros medios probatorios conforme a las particularidades del caso y las reglas de la prueba indiciaria.
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/24/2024)

PRECEDENTES:

VIII-P-2aS-231
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 15565/16-17-06-6/2715/17-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 28 de noviembre de 2017, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 11 de enero de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 19. Febrero 2018. p. 203
Así lo acordó la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en la sesión pública ordinaria el tres de diciembre de dos mil veinticuatro.- Firman, la Magistrada Maestra Luz María Anaya Domínguez, Presidenta de la Segunda Sección y el Licenciado Aldo Gómez Garduño, Secretario Adjunto de Acuerdos de la Segunda Sección, quien da fe.

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-2aS-66
CONFIRMATIVA FICTA EN MATERIA FISCAL. AL CONFIGURARSE DEBE DECLARARSE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN EXPRESA EN VIRTUD DE QUE NO PUEDEN COEXISTIR DOS RESOLUCIONES CON RELACIÓN A LA MISMA INSTANCIA.- En términos de los artículos 131 del Código Fiscal de la Federación y 14, fracciones XII y XIV, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, la autoridad debe notificar la resolución al recurso de revocación dentro del plazo de tres meses, y en caso contrario, el particular, a partir de que fenezca dicho plazo, podrá interponer el juicio contencioso administrativo. Ahora bien, si la autoridad exhibe, en la contestación de la demanda, la resolución expresa y el Tribunal concluye que se configuró la confirmativa ficta, porque la autoridad no demostró haber notificado la expresa antes de la presentación de la demanda, entonces, debe declararse la nulidad lisa y llana de la resolución expresa, pues no pueden coexistir válidamente dos resoluciones respecto al mismo recurso. Se arriba a esa conclusión, porque si la confirmativa ficta como la resolución expresa son resoluciones diversas con existencia propia e independiente, entonces, una vez configurada la resolución confirmativa ficta se entiende, por disposición legal, que el recurso administrativo fue resuelto en el sentido de confirmar el acto recurrido. Por tal motivo es ilegal la resolución expresa emitida o notificada después de configurada la confirmativa ficta, pues se está pronunciando con relación a una instancia que ya fue resuelta de forma ficta. Finalmente, debe puntualizarse que, en este contexto, el Tribunal deberá determinar y motivar, en cada caso, si cuenta con los elementos necesarios para pronunciarse respecto a la presunción de validez del acto combatido, a través del recurso de revocación, ello con base en el principio de litis abierta.
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/26/2024)

PRECEDENTES:
VII-P-2aS-915
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 13/244-24-01-02-05-OL/15/16-S2-07-60.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 8 de octubre de 2015, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 1 de diciembre de 2015)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año VI. No. 56. Marzo 2016. p. 694

IX-P-SS-429
ASEGURAMIENTO PRECAUTORIO DE BIENES. CONSTITUYE UNA MEDIDA DE APREMIO DE CARÁCTER TEMPORAL, POR LO QUE AL NO SER UN ACTO DEFINITIVO ES IMPROCEDENTE EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN SU CONTRA.- De la interpretación armónica a los artículos 40, párrafo primero, fracción III y 40-A del Código Fiscal de la Federación, se desprende que la medida de apremio referida tiene como finalidad vencer la resistencia de los contribuyentes que impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación, restringiendo temporalmente la libre disposición de los bienes en que recae, sin suprimir la titularidad que el contribuyente tenga sobre estos. Por su parte, para efectos del juicio contencioso administrativo un acto es definitivo cuando constituye el producto final o la voluntad definitiva manifestada por la autoridad, la cual podrá expresarse como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, o bien, como una manifestación aislada que por su naturaleza y características no requiere de un procedimiento que le anteceda. De lo anterior se sigue, que el aseguramiento precautorio de bienes es una medida de apremio con carácter temporal y no definitivo, al no reflejar el producto final o la voluntad definitiva manifestada por la autoridad, ya que en el momento en que cese la conducta que le dio origen deberá cesar la medida impuesta; en consecuencia, al no reunir el requisito de definitividad para la procedencia del juicio contencioso administrativo, el juicio iniciado en su contra debe sobreseerse de conformidad con los artículos 3º, párrafo primero, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, 2º, párrafo primero, 8, fracción XVII y 9, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3646/23-17-10-2/654/24-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de septiembre de 2024, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretario: Lic. José Luis Noriega Hernández.
(Tesis aprobada en sesión de 20 de noviembre de 2024)

IX-P-SS-431
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- CASO EN EL CUAL NO EXISTE SUSTITUCIÓN DE AUTORIDAD EN LA CONCLUSIÓN DE LA REVISIÓN DE GABINETE RESPECTO A LA EMISIÓN DEL CRÉDITO FISCAL.- En términos de los artículos 46-A, primero y último párrafos, y 48, fracción VI, del Código Fiscal de la Federación, la revisión de gabinete inicia con la notificación del requerimiento de información y documentación, y termina con la notificación del oficio de observaciones; en cambio, la notificación del crédito fiscal es una fase distinta regida por el artículo 50 de ese ordenamiento legal. De ahí que, la sustitución de la autoridad se actualiza cuando se trate de unidades administrativas de diferentes Administraciones y el cambio se realice en la emisión del oficio de observaciones. En este contexto, si el crédito fiscal fue emitido por una unidad administrativa distinta a la que inició y culminó la facultad de comprobación; pero, adscrita a la misma Administración de la autoridad que inició y terminó la revisión de gabinete, entonces, no puede estimarse que se esté en presencia de sustitución de autoridad, máxime si se funda su competencia para emitir el crédito fiscal.
PRECEDENTES:
VIII-P-SS-262
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2985/16-EC1-01-5/3324/17-PL-07-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de junio de 2018, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 12 de septiembre de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 27. Octubre 2018. p. 133

IX-P-SS-432
SUSTITUCIÓN DE AUTORIDADES FISCALES. NO SE ACTUALIZA CUANDO INTERVIENEN DOS ADMINISTRACIONES ADSCRITAS A UNA MISMA UNIDAD ADMINISTRATIVA.- En el artículo 30, primer párrafo, Apartado A, fracciones XV y XXVI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, en relación con el artículo 31, fracción II, de dicho Reglamento, se advierte que corresponde a la Administración General de Hidrocarburos, entre otras, ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales, y a la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos y su Reglamento, a fin de comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, así como determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal que resulten a cargo, precisándose que, podrá solicitar el auxilio de otras autoridades fiscalizadoras y comunicar a los contribuyentes la sustitución de la autoridad que continúe con el procedimiento instaurado. Ahora bien, el artículo 44, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación consigna la posibilidad de sustituir autoridades competentes, para continuar una visita domiciliaria, de donde resulta que tal sustitución sólo puede operar cuando se trata de dos autoridades con competencia territorial distinta; lo cual puede ser trasladado a la facultad de comprobación conocida como revisión de gabinete, por lo que, las autoridades fiscales, podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una revisión de gabinete iniciada por aquellas; pero no necesariamente se actualiza cuando se está en presencia de la actuación de dos funcionarios que están adscritos a una misma unidad administrativa, como ocurre cuando la solicitud de contabilidad, datos e informes, es emitida por la Administración de Verificación de Hidrocarburos “2”, y la Administración de Verificación de Hidrocarburos “1” emita el oficio por el que se determine el crédito fiscal, toda vez

que ambas son unidades administrativas adscritas a la Administración Central de Verificación de Hidrocarburos, dependientes de la Administración General de Hidrocarburos del Servicio de Administración Tributaria, asimismo, pueden ejercer las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II y III, del Código Fiscal de la Federación, lo que significa que esas Administraciones pueden realizar revisión de contabilidad, datos y documentos en sus oficinas, así como visitas domiciliarias, por lo que es jurídicamente viable que la solicitud de documentos, datos e informes para revisar la contabilidad de un contribuyente, sea emitida por uno de esos funcionarios y, que el otro funcionario emita el oficio determinante del crédito, sin que eso signifique que existió sustitución de autoridad, al depender ambas de la misma unidad administrativa.

PRECEDENTES:
IX-P-SS-225
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4762/19-06-02-5/615/21-PL-03-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 15 de junio de 2022, por mayoría de 10 votos a favor y 1 voto con los puntos resolutivos.- Magistrado Ponente: Guillermo Valls Esponda.- Secretario: Lic. Jorge Alejandro Morales Pérez.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de abril de 2023)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 18. Junio 2023. p. 84

IX-P-1aS-199
CARGA PROCESAL. CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE QUE AFIRMA QUE ADQUIRIÓ ALEACIONES DE METAL NO ASÍ DESPERDICIOS DE METAL.- El artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo federal, regula las cargas probatorias en los juicios ventilados ante este Tribunal Federal de Justicia Administrativa, estableciendo que quien pretenda se le reconozca un derecho se encontrará constreñido a probar los hechos de los que deriva ese derecho, así como la violación al mismo, siempre y cuando dicho acto constituya un hecho positivo; asimismo, señala que el demandado solo está obligado a probar sus excepciones; ahora bien, el artículo 82, fracción I, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, establece que solo el que afirma tiene la carga de la prueba de sus afirmaciones de hecho, en tanto, que el que niega solo debe probar cuando la negación envuelva la afirmación expresa de un hecho; por lo que tales disposiciones encierran un principio, según el cual si se opone un hecho positivo a uno negativo, quien afirma el hecho positivo debe probar de preferencia, con respecto a quien sostiene el negativo. Lo anterior es así, en virtud de que una negación sustancial no es susceptible de ser acreditada y en caso de que lo fuese sería a través de medios indirectos que son, las más de las veces, escasos en relación con los medios a través de los cuales puede probarse una afirmación o un hecho positivo, el cual será susceptible de acreditarse tanto por medios directos como por medios indirectos, es decir, la mayor facilidad de prueba que en general tiene el hecho positivo con base en el aludido principio, obliga a quien afirma, a presentar u ofrecer el o los medios idóneos; por lo tanto, es preciso puntualizar que no toda afirmación obliga a quien la hace a demostrar conforme al principio de derecho que reza quien afirma está obligado a probar, ya que para ello es requisito de que se trate de afirmaciones sobre hechos propios; en esa virtud, si la parte actora afirma que comercializa metales de primer uso o primera aleación, a esta le corresponde la carga de la prueba demostrarlo, ya que es un hecho propio, siendo insuficiente la mera aseveración de que comercialice aleaciones de metal y no de desperdicios.

PRECEDENTES:
VIII-P-1aS-495
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/21198-13-01-02-05-OT/336/17-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de octubre de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.
(Tesis aprobada en sesión de 30 de octubre de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 30. Enero 2019. p. 537

IX-P-1aS-200
ENAJENACIÓN DE DESPERDICIOS. QUE LO CONSTITUYE PARA EFECTOS DE RETENCIÓN PARA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.- Conforme al artículo 1o.-A, primer párrafo, fracción II, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, indica que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes personas morales que adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización. Por su parte el artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone que para los efectos del artículo 1o.-A, fracción II, inciso b) de dicha Ley, la retención del impuesto por la enajenación de desperdicios adquiridos por personas morales para ser utilizados como insumos en actividades industriales o para su comercialización, se deberá efectuar independientemente de la forma en que se presenten los desperdicios, ya sea en pacas, placas o cualquier otra forma o que se trate de productos que conlleven un proceso de selección, limpieza, compactación, trituración o cualquier tratamiento que permita su reutilización o reciclaje; en este punto cabe puntualizar la definición que da el Diccionario de la Real Academia Española a “Desperdicio”, siendo esta la de

"el residuo de lo que no se puede aprovechar o se deja de utilizar", por tanto, se puede determinar que un desperdicio lo constituye cuando ya no cumple con las características para las cuales fue hecho, no obstante que las propiedades físicas y químicas permanezcan con el tiempo, a manera de ejemplo son las "aleaciones aluminio bote", el cual fue usado en primera instancia como contenedor para bebidas, de tal modo, que para ser reutilizado debe ser sometido única y exclusivamente a un proceso de fundición en un horno, para producir una nueva aleación de aluminio, en esa virtud, el contribuyente que adquiera "aleaciones aluminio bote", se debe considerar como desperdicio y con ello estar obligado a realizar la retención en comento.

PRECEDENTES:
VIII-P-1aS-496
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/21198-13-01-02-05-OT/336/17-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de octubre de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.
(Tesis aprobada en sesión de 30 de octubre de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 30. Enero 2019. p. 538

IX-P-1aS-201
PRUEBA PERICIAL. RESULTA IDÓNEA PARA ACREDITAR QUE EL CONTRIBUYENTE ENAJENA O NO DESPERDICIOS.- Si en el juicio contencioso administrativo, la parte actora pretende demostrar que el producto que enajena no es desperdicio, para efectos de no ubicarse en el supuesto de retención previsto en el artículo 1o.-A, primer párrafo, fracción II, inciso b) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y para ello ofrece como medio probatorio la prueba pericial correspondiente, misma que fue debidamente desahogada en juicio, no se debe perder de vista que el fondo es meramente técnico, pues se debe determinar si el producto enajenado es desperdicio o no, es decir, para llegar a una conclusión es necesario tener conocimientos técnicos, en esa virtud, si bien es cierto que este Tribunal Federal de Justicia Administrativa es técnico en derecho, lo cierto es que carece de conocimientos sobre ciencias y cuestiones de arte, técnica, mecánica, o de numerosas actividades prácticas que requieren estudios especializados o larga experiencia, lo que pone de manifiesto la importancia de la prueba pericial, ya que en el ejercicio de la facultad que confiere el artículo 46, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, podrá valorar conforme a su prudente arbitrio, los dictámenes periciales rendidos por los peritos de las partes, así como el del perito tercero en discordia designado por este Tribunal, los cuales deberán ser rendidos a la luz de los cuestionamientos formulados tanto por la parte actora como por la autoridad demandada, en su caso, mismos que contienen los razonamientos y datos de carácter técnico; en esa virtud, se podrá llegar a la determinación si los productos comercializados por la parte actora, consisten en productos usados o nuevos, procedentes de diversos procesos productivos, esto es, si dichos productos sufrieron un desgaste o deterioro; es decir, que no son productos que se obtienen directamente del proceso productivo o son de primer uso y con ello determinar si la contribuyente comercializa desperdicios o no.

PRECEDENTE:
VIII-P-1aS-498
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/21198-13-01-02-05-OT/336/17-S1-01-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 4 de octubre de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.
(Tesis aprobada en sesión de 30 de octubre de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 30. Enero 2019. p. 541

IX-P-1aS-202
OPERACIÓN DE MAQUILA. PARA DETERMINAR SU EXISTENCIA, NO ES SUFICIENTE EL HECHO DE QUE LA EMPRESA CUENTE CON LA AUTORIZACIÓN DE LA SECRETARÍA DE ECONOMÍA PARA REALIZAR OPERACIONES DE MANUFACTURA.- Conforme a lo establecido en el artículo

33, fracción I, del Decreto por el que se modifica el diverso para el Fomento de la Industria Manufacturera, Maquiladora y de Servicios de Exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2010, una de las condiciones que se debe cumplir para considerar que una operación es de maquila para los efectos establecidos en el último párrafo del artículo 2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es el que la mercancía que se somete a un proceso de transformación o reparación, sea importada temporalmente y se retorne al extranjero, inclusive mediante operaciones virtuales. Por lo que, el hecho de que la empresa cuente con la autorización de la Secretaría de Economía para realizar operaciones de manufactura, o que importe temporalmente algunos de los materiales utilizados en el proceso de transformación o reparación, no es suficiente para determinar que las operaciones que realiza son de maquila, lo anterior, ya que el artículo del Decreto de referencia es específico al indicar como requisito que la mercancía que se somete a un proceso de transformación o reparación, debe ser importada temporalmente y retornada al extranjero. Por lo tanto, si no se acredita que la mercancía que se transforma o se repara fue importada temporalmente y retornada al extranjero, no puede considerarse como operación de maquila, independientemente de que, la empresa cuente con una autorización de la Secretaría de Economía.

PRECEDENTE:
IX-P-1aS-191
Juicio Contencioso Administrativo de Doble Tributación Núm. 118/22-ERF-01-4/356/23-S1-03-02.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de septiembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Blanca Xóchitl Quintero Paniagua.- Secretaria encargada del engrose y elaboración de tesis: Lic. Lourdes Cervantes Santillán.
(Tesis aprobada en sesión de 8 de octubre de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 36. Diciembre 2024. p. 187

IX-P-1aS-205
PAGOS POR CONCEPTO DE REGALÍAS CORRESPONDIENTES A INFORMACIONES RELATIVAS A EXPERIENCIAS INDUSTRIALES, COMERCIALES O CIENTÍFICAS, IDENTIFICADAS COMO KNOW-HOW.- En términos del artículo 12 del Modelo Convenio para Evitar la Doble Tributación de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, se califican como regalías, las cantidades pagadas por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, las cuales de acuerdo con los comentarios al citado Modelo Convenio, aluden al concepto de conocimientos prácticos conocidos como know-how; por lo que los pagos por dichas informaciones se refieren a la transmisión de cierta información no patentada, nacida de experiencias previas que tienen aplicaciones prácticas en la explotación de una empresa y de cuya transmisión puede derivarse un beneficio económico; además, en los contratos de knowhow, una de las partes se obliga a comunicar a la otra parte sus conocimientos y experiencias especializados no revelados al público; lo cual los distingue de aquellos otros contratos de prestación de servicios, donde una de las partes se obliga, apoyada en los conocimientos usuales de su profesión, a elaborar una obra a cuenta de la otra parte. En ese tenor, se concluye que para estar ante un contrato de know-how, necesariamente debe existir una transferencia de conocimientos y los pagos que se efectúen con motivo de ese contrato se consideran regalías, gravadas conforme a la tasa preferencial prevista en el Convenio para evitar la doble tributación de que se trate.

PRECEDENTES:
VII-P-1aS-479
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14409/11-17-01-8/1203/12-S1-02-02.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 15 de noviembre de 2012, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. María Laura Camorlinga Sosa.
(Tesis aprobada en sesión 28 de noviembre de 2012)
R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año III. No. 19. Febrero 2013. p. 375

IX-P-1aS-206
DETERMINACIÓN PRESUNTIVA POR DEPÓSITOS BANCARIOS. FORMA DE DESVIRTUARLA TRATÁNDOSE DE TRASPASOS ENTRE CUENTAS BANCARIAS.- Si la parte actora controvierte la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal de conformidad con la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, al considerar como ingresos los depósitos de sus cuentas bancarias que no corresponden a registros de su contabilidad que está obligada a llevar, aduciendo que se trata de traspasos entre cuentas propias, tiene la carga de demostrar sus pretensiones en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por lo que debe precisar y exhibir los estados de cuenta y demás documentos de donde se advierta dicho traspaso, además ofrecer la prueba pericial contable con la que mediante preguntas idóneas se apoye al juzgador a dilucidar si existe correspondencia entre las cantidades transferidas, si se registró contablemente dicha operación y que además, no se incrementó el patrimonio de la enjuiciante.

PRECEDENTES:
VIII-P-1aS-50
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/23370-24-01-01-01-OL/15/36-S1-04-30.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 27 de septiembre de 2016, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretaria: Lic. Ana María Reyna Ángel.
(Tesis aprobada en sesión de 18 de octubre de 2016)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año I. No. 5. Diciembre 2016. p. 84

IX-P-2aS-472
FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. LA GENERACIÓN DE LA MISMA SE ENCUENTRA RESTRINGIDA ÚNICAMENTE AL TITULAR DEL CERTIFICADO DIGITAL QUE LA AMPARA.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 2, fracción V de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, el certificado digital que ampara la firma electrónica avanzada, consiste en el mensaje de datos o registros que confirman el vínculo entre el firmante y la clave privada. Por su parte, el artículo 22, fracción II, de la referida Ley, dispone que el titular de un certificado digital está obligado a custodiar adecuadamente sus datos de creación de firma y la clave privada vinculada con ellos, con el fin de mantener la secrecía; además de que, en caso de que la integridad o confidencialidad de sus datos de creación se encuentren comprometidos, podrá solicitar a la autoridad la revocación de su certificado; asimismo, dispone que los datos de creación de una firma electrónica avanzada, como los que contiene el certificado digital, son de carácter confidencial, razón por la cual se encuentran bajo resguardo y responsabilidad de su titular, en tanto que dicha información es la que permite el signado de documentación con la firma digital. En esa tesitura, cada funcionario público con competencia para emitir los actos administrativos tiene en su custodia los datos para generar su firma electrónica avanzada y estamparla en las determinaciones que le atañen. De ahí que, la firma electrónica avanzada estampada en los actos administrativos da certeza a los particulares sobre la autoridad que la signa, al identificar mediante los caracteres de la firma digital al servidor público que lo emite; razón por la cual, no cualquier persona tiene acceso a dicha información, sino únicamente el funcionario facultado, de ahí que la generación de la firma digital se encuentra restringida únicamente al titular del certificado.
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2231/16-03-01-3/360/17-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.
(Tesis aprobada en sesión de 3 de diciembre de 2024)

IX-P-2aS-473
FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. LOS REQUISITOS DEL ARTÍCULO 17-G, FRACCIÓN V, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN NO FUERON ESTABLECIDOS COMO ELEMENTOS DE VALIDEZ DE LA ALUDIDA FIRMA, SINO QUE CONSTITUYEN REQUISITOS PARA LOS CERTIFICADOS DIGITALES.- En términos de lo dispuesto por el artículo 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, los actos administrativos deberán contener, entre otros requisitos, la firma del funcionario competente y tratándose de resoluciones que consten en documentos digitales, deberán contar con la firma electrónica avanzada del funcionario que la emitió,

que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa. Destacándose que la firma electrónica avanzada, deberá estar amparada por un certificado vigente a la fecha de la determinación; de ahí que, para dichos efectos, la autoridad estampe el sello como acto de signar la resolución con firma electrónica avanzada; existiendo posibilidad de verificar la integridad y autoría del documento impreso que contiene el sello resultado de la firma digital, mediante el método de remisión al documento original con la clave pública del autor, a través de los medios que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria. Ahora bien, de la interpretación a los artículos 17-D, 17-F y 17-G, del Código Fiscal de la Federación en relación con los diversos 2°, fracción V, 9, fracción I, 17, fracción IV y 19, fracción I, de la Ley de Firma Electrónica Avanzada, se concluye que la firma electrónica avanzada contenida en documentos digitales, deberá contar con un certificado vigente que confirma el vínculo entre el firmante y los datos de creación derivados de la firma electrónica avanzada, razón por la cual, la firma digital sustituye a la firma autógrafa y garantiza la integridad del documento al generar los mismos efectos que la firma autógrafa. Así, el certificado de la firma electrónica tendrá una vigencia de 4 años, contados a partir de su fecha de expedición, perdiendo sus efectos al transcurrir el citado plazo y dicho certificado tendrá validez cuando contenga, entre otros datos, los relacionados con la vigencia, especificando el inicio y término de ésta. Con lo cual, se puede concluir que los requisitos del artículo 17-G, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, no fueron establecidos como elementos de validez de la firma electrónica avanzada, sino que los mismos constituyen requisitos para los certificados digitales. En consecuencia, los datos de inicio y término de la vigencia del certificado de la firma electrónica avanzada, así como la clave pública del titular del certificado, no constituyen un requisito de validez de la firma electrónica, sino del certificado digital.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2231/16-03-01-3/360/17-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 13 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.
(Tesis aprobada en sesión de 3 de diciembre de 2024)

IX-P-2aS-476
PROCEDIMIENTO DE INMOVILIZACIÓN DERIVADO DE CRÉDITOS FISCALES FIRMES. EL OFICIO QUE INFORMA A LA CONTRIBUYENTE SOBRE LA INMOVILIZACIÓN DE LOS DEPÓSITOS EN SU CUENTA BANCARIA ES IMPUGNABLE ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.- En su contestación de demanda la autoridad planteó que el juicio contencioso administrativo era improcedente porque el acto impugnado, consistente en el oficio por el cual se informa a la demandante sobre la inmovilización de depósitos en sus cuentas bancarias por omisión en el pago de un crédito fiscal que le fue determinado previamente, no es una resolución definitiva impugnable ante el citado Tribunal. Esta Segunda Sección considera que dicha causal resulta infundada, ya que el acto en comento constituye una resolución definitiva que causa agravio en materia fiscal a la contribuyente, misma que encuadra en la hipótesis prevista en la fracción V del artículo 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; por tanto, es susceptible de ser impugnada en el juicio contencioso administrativo. Lo anterior es así, porque a través de este acto la contribuyente conoce los motivos y fundamentos por los que la autoridad practicó la inmovilización de los recursos de sus cuentas bancarias, lo que genera a la enjuiciante una afectación de imposible reparación, al no poder ser restituida del tiempo en que se le impide acceder a sus recursos económicos, ni del perjuicio que con ello pueda resentir, como puede ser el incumplimiento de obligaciones derivadas de sus relaciones jurídicas, incluidas las de naturaleza tributaria. De ahí que se estime procedente que la demandante impugne el oficio en cuestión, pudiendo hacer valer lo que a su derecho convenga en contra del mismo y del procedimiento especial del cual deriva.

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-242
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 390/21-EC2-01-9/491/23-S2-06-04-[09].- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de agosto de 2023, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas.
(Tesis aprobada en sesión de 31 de agosto de 2023)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 22. Octubre 2023. p. 145

IX-P-2aS-477
ACTA PREVISTA EN EL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SE ENCUENTRA DEBIDAMENTE CIRCUNSTANCIADA SI EN ELLA SE ASIENTAN LAS CUESTIONES DE MODO, TIEMPO Y LUGAR EN LAS QUE ACONTECE LA ASISTENCIA O INASISTENCIA DEL INTERESADO PARA CONOCER LOS HECHOS Y OMISIONES DETECTADOS.- El artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, prevé la obligación de las autoridades de informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales, a sus órganos de dirección, por conducto de aquel, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de fiscalización de que se trate para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado en ejercicio de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de dicho precepto legal. En virtud de lo anterior, se establece que las autoridades deberán de levantar acta circunstanciada en la que hagan constar la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que están siendo sujetos; en consecuencia, se considera que el acta levantada se encuentra debidamente circunstanciada, cuando en ella se asientan las cuestiones de modo, tiempo y lugar en las que acontece la asistencia o inasistencia del interesado para el ejercicio del citado derecho; sin que resulte necesario asentar en el acta los hechos y omisiones que se le dan a conocer al contribuyente en dicho acto, pues no existe precepto normativo que exija tal requisito y, dichos hechos y omisiones ya se encuentran asentados en las actuaciones levantadas por la autoridad durante el procedimiento de fiscalización.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1592/20-09-01-1-OT/54/23-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 14 de noviembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Mtra. Sofía Azucena de Jesús Romero Ixta.
(Tesis aprobada en sesión de 14 de noviembre de 2024)

IX-P-2aS-478
COMPROBACIÓN DE INTEGRIDAD Y AUTORÍA DE ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE CONSTAN EN DOCUMENTOS IMPRESOS O DIGITALES FIRMADOS CON LA E. FIRMA O SELLO DIGITAL. ES APLICABLE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL VIGENTE AL MOMENTO EN QUE SE EFECTÚA LA VERIFICACIÓN.- Los artículos 17-I y 38 del Código Fiscal de la Federación prevén la facultad de los funcionarios competentes para expresar su voluntad para emitir una resolución administrativa que conste en documento impreso, mediante el uso de un sello expresado en caracteres, generado mediante el uso de su firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución; produciendo dicha impresión de caracteres los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa. En virtud de lo anterior, el Servicio de Administración Tributaria ha expedido reglas de carácter general en las que se prevén los medios o mecanismos para verificar la integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital, mismos que pueden implicar el uso de su portal de internet. En consecuencia, para la debida verificación de la integridad y autoría de un documento digital con firma electrónica avanzada o sello digital, se debe de estar a lo previsto en la regla de Resolución Miscelánea Fiscal vigente al momento en que se realiza tal verificación, pues esta es acorde con el contenido del portal de internet del Servicio de Administración Tributaria, el cual se modifica en atención a lo previsto en la normatividad vigente. Sin que lo anterior vulnere los principios de seguridad jurídica y legalidad, pues, por el contrario, protege el derecho de los contribuyentes a comprobar la integridad y autoría de los citados documentos conforme a la legislación vigente.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1592/20-09-01-1-OT/54/23-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 14 de noviembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Mtra. Sofía Azucena de Jesús Romero Ixta.
(Tesis aprobada en sesión de 14 de noviembre de 2024)

IX-P-2aS-479
INMOVILIZACIÓN DE CUENTAS BANCARIAS DERIVADA DE CRÉDITOS FISCALES. EL ACTA PREVIA DE EMBARGO O LA PRESENTACIÓN DE JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN CONTRA DEL CRÉDITO QUE LA ORIGINA, NO PRODUCEN SU ILEGALIDAD.- El artículo 144 del Código Fiscal de la Federación prevé que no se ejecutarán los créditos fiscales hasta que venza el plazo de treinta días siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, salvo que, se acredite que se llevó a cabo su impugnación y se garantizó el interés fiscal satisfaciendo los requisitos legales, hipótesis en la cual se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución. Por su parte, el artículo 156-Bis del mismo Código, faculta a la autoridad fiscal a proceder a la inmovilización de depósitos bancarios hasta por el importe del crédito fiscal determinado y sus accesorios, siempre que los créditos fiscales se encuentren firmes o, estén impugnados y no se hayan garantizado debidamente. De ahí que, la sola interposición de juicio contencioso administrativo en contra del crédito fiscal o, la existencia de un acta de embargo; son insuficientes para determinar ilegal la inmovilización de cuentas bancarias pues, para ello, es indispensable contar con los elementos que permitan corroborar que el interés fiscal se encuentra debidamente garantizado.
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1592/20-09-01-1-OT/54/23-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 14 de noviembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Mtra. Sofía Azucena de Jesús Romero Ixta.
(Tesis aprobada en sesión de 14 de noviembre de 2024)

IX-P-2aS-480
PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES. LA AUTORIDAD FISCAL NO SE ENCUENTRA OBLIGADA A OTORGAR AL CONTRIBUYENTE EL PLAZO QUE ESTABLECE EL ARTÍCULO 63, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, CUANDO SE DAN A CONOCER HECHOS QUE CONSTAN EN DOCUMENTOS PROPORCIONADOS POR OTRAS AUTORIDADES.- El artículo 63 del Código Fiscal de la Federación prevé que cuando, con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, la autoridad fiscal conozca de hechos que consten en expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades y que sirvan para motivar sus resoluciones, se deberá conceder al contribuyente un plazo de quince días para que manifieste lo que a su derecho convenga. Sin embargo, respecto del procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones establecido en el artículo 69-B del mismo Código, cuando se dan a conocer al contribuyente hechos que constan en expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades, la autoridad fiscal no se encuentra obligada a otorgarle de forma adicional el plazo de quince días que establece el artículo 63 del Código en comento para que manifieste lo que a su derecho convenga, ya que el procedimiento que establece el artículo 69-B, no necesariamente emana del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, como expresamente sí lo establece el artículo 63 de mérito, sino que se trata de un procedimiento autónomo. Máxime que el propio artículo 69-B concede al contribuyente el plazo de quince días para que manifieste ante la autoridad fiscal lo que a su derecho convenga y aporte la documentación e información que considere pertinente para desvirtuar la presunción de inexistencia de operaciones determinada, por lo que no se transgrede la garantía de audiencia.

PRECEDENTE:
VIII-P-2aS-754
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 19201/19-17-05-8/381/21-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de septiembre de 2021, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Alin Paulina Gutiérrez Verdeja.
(Tesis aprobada en sesión de 9 de septiembre de 2021)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 2. Febrero 2022. p. 183

IX-P-2aS-481
REENVÍO DEL EXPEDIENTE DE LA AUTORIDAD RESOLUTORA A LA AUTORIDAD FISCALIZADORA. ATENTA CONTRA LOS PRINCIPIOS DE CELERIDAD PROCESAL, CERTEZA JURÍDICA Y PLENITUD DE JURISDICCIÓN, PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 16 Y 17 CONSTITUCIONALES.- Con fundamento en el artículo 133 del Código Fiscal de la Federación, tenemos que la autoridad resolutora no solo puede anular o revocar la decisión de su inferior, sino que incluso, tiene la facultad de corregir y modificar el acto inicialmente recurrido; luego entonces, si al resolverse un recurso administrativo de revocación, decide reenviar el asunto a la autoridad fiscalizadora para que sea ella quien se pronuncie sobre la situación fiscal de la recurrente, dicho actuar es ilegal; en virtud de que atenta contra el principio de celeridad procesal contenido en el artículo 17 constitucional, pues al realizarse el reenvío, se produce un atraso innecesario en la impartición de justicia que le depara perjuicio a las partes, esto es, tanto al particular, ya que no se define su situación fiscal, como a la autoridad porque de ser procedente, se obstaculiza el cobro de lo determinado en el ejercicio de sus facultades de comprobación; aunado a que la dilación procesal en el dictado de una resolución, crea incertidumbre contraviniendo con ello también, el principio de certeza jurídica. Asimismo, si en términos del numeral 133, fracción V, del citado Código, la autoridad resolutora cuenta con la atribución de modificar o dictar un nuevo acto, máxime si advierte que los agravios expuestos en el recurso de revocación resultan total o parcialmente fundados, se encuentra obligada a definir la situación fiscal del particular en atención al principio de plenitud de jurisdicción.

PRECEDENTES:
VIII-P-2aS-584
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 16/1244-24-01-02-05-OL/16/41-S2-10-30.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 19 de noviembre de 2019, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Michael Flores Rivas.
(Tesis aprobada en sesión de 19 de noviembre de 2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 43. Febrero 2020. p. 209

IX-P-2aS-482
VISITA DOMICILIARIA. LA AUTORIDAD PUEDE FISCALIZAR, DESPUÉS DE LA REVISIÓN DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS, TODA LA CONTABILIDAD, YA QUE NO ESTÁ LIMITADA A SOLO REVISAR LA DOCUMENTACIÓN, INFORMACIÓN Y DATOS QUE NO FUERON PROPORCIONADOS POR EL CONTADOR PÚBLICO.- El dictamen de estados financieros es una opinión sobre la situación fiscal del contribuyente, cuyas interpretaciones no obligan a la autoridad, ya que la fiscalización de la situación fiscal es una facultad exclusiva del Estado, pues la elaboración del dictamen no implica el ejercicio de las facultades de comprobación, a través del cual la autoridad determina si los contribuyentes cumplieron o no con las disposiciones fiscales. Así, el artículo 52-A del Código Fiscal de la Federación dispone que la autoridad podrá ejercer directamente sus facultades de comprobación, en contra del contribuyente, en los supuestos siguientes: 1) después de haber revisado la información y los documentos proporcionados por el contador público, 2) si estos no fueran suficientes para conocer la situación fiscal del contribuyente, 3) si no se presentan dentro de los plazos que establece el artículo 53-A del referido Código, o 4) si fueron proporcionados incompletos. En este contexto normativo, si la actora plantea que la orden de visita es ilegal, porque su objeto debió limitarse a la información, documentación o datos que el contador público no proporcionó, entonces, el concepto de impugnación debe calificarse infundado, porque el referido artículo 52-A dispone que “Habiéndose requerido al contador público que haya formulado el dictamen la información y los documentos [...], después de haberlos recibido o si éstos no fueran suficientes a juicio de las autoridades [...], las citadas autoridades podrán, a su juicio, ejercer directamente con el contribuyente sus facultades de comprobación.” Sin duda, la literalidad de dicha porción normativa ratifica que la intención del legislador no fue limitar la facultad de comprobación a la información y documentación que no fue proporcionada durante la revisión del dictamen de estados financieros, ya que incluso se prevé una hipótesis en la que, aun cuando fue exhibida completamente, la fiscalización procede directamente en contra del contribuyente. Sostener lo contrario implicaría que el dictamen obliga a la autoridad y que deriva de una facultad de comprobación, pues solo a partir de estas premisas incorrectas logra deducirse que solo puede revisar la información y documentación que no fue proporcionada por el contador público.

PRECEDENTES:
VIII-P-2aS-757
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 369/19-02-01-3/842/20-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 3 de junio de 2021, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto con los puntos resolutivos.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de agosto de 2021)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año I. No. 3. Marzo 2022. p. 463

IX-P-2aS-486
MATERIALIDAD DE LAS OPERACIONES OBSERVADAS POR LA AUTORIDAD. PARA ACREDITARLA ES INSUFICIENTE LA PRUEBA PERICIAL EN MATERIA CONTABLE SI ÉSTA SE ENCUENTRA ENCAMINADA A DEMOSTRAR ÚNICAMENTE EL REGISTRO CONTABLE.- Conforme a lo dispuesto por los artículos 28 fracciones I y II, del Código Fiscal de la Federación, y 29 fracciones I y IV, de su Reglamento, para que los registros contables tengan plena validez, deben estar apoyados en la documentación comprobatoria correspondiente, a efecto de poder corroborar la veracidad de las anotaciones que se efectúen en los libros contables y comprobantes fiscales emitidos. De modo que, si la prueba pericial en materia contable ofrecida para acreditar la materialidad de las operaciones observadas por la autoridad fiscal, se limita a evidenciar que se realizó el registro contable de las operaciones cuestionadas, y no así a concatenar dicho registro con la documentación comprobatoria que sirva de complemento y demuestre la materialización de los hechos consignados en los comprobantes fiscales registrados en la contabilidad, resulta evidente que dicha probanza es insuficiente, al encontrarse encaminada a demostrar únicamente la existencia del registro contable y no ser posible advertir la materialidad de las operaciones en cuestión.

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-404
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4394/17-08-01-8/1580/19-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 29 de febrero de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de agosto de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 445

IX-P-2aS-488
NOTIFICACIONES.- CARGA DE LA PRUEBA CORRE A CARGO DE LA AUTORIDAD CUANDO ESTA AFIRMA HABERLA PRACTICADO LEGALMENTE.- Cuando la autoridad asevera haber notificado un acto a un particular y éste niega tener conocimiento del mismo, dado que se dirigió a un domicilio diverso al que tiene señalado ante el Registro Federal de Contribuyentes, corresponde a la autoridad en los términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, desvirtuar esta aseveración o comprobar que el domicilio en el que se efectuó la notificación fue el que designó el particular para oír y recibir notificaciones al iniciar el procedimiento administrativo o instancia del cual deriva el acto, en virtud de que de no hacerse así, la notificación se declarará ilegal, pues se realizó en un domicilio diverso al del contribuyente.

PRECEDENTES:
III-PS-II-12
Juicio de Nulidad No. 100(14)147/95/73/95.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 16 de febrero de 1996, por unanimidad de 4 votos.- Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega.- Secretaria: Lic. Martha Gladys Calderón Martínez.
(Tesis aprobada en sesión de 12 de marzo de 1996)
R.T.F.F. Tercera Época. Año IX. No. 100. Abril 1996. p. 9

IX-CASR-CEIV-18
CADUCIDAD. NO ES APLICABLE A LAS FACULTADES DE COBRO DE LA AUTORIDAD FISCAL AL LIQUIDAR ACTUALIZACIONES Y RECARGOS EN UN MANDAMIENTO DE EJECUCIÓN, RESPECTO DE UN CRÉDITO PREVIAMENTE FINCADO.- El numeral 67, del Código Fiscal de la Federación, establece que las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, se extinguen en el plazo de cinco años, cuyo cómputo se realiza a partir de los supuestos contemplados en las cinco fracciones del precepto aludido. Ahora bien, en términos de la jurisprudencia 2a./J.33/2009, sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en cuyo texto señala que, si la actualización implica establecer el valor real del monto de las contribuciones y los recargos una sanción por la falta de pago oportuno, se tiene que la caducidad para la determinación de actualizaciones y recargos en un mandamiento de ejecución no es aplicable; ello, en razón de que la caducidad como figura extintiva es para la determinación de la contribución omitida con sus accesorios, pero no se puede entender para la liquidación en un mandamiento de ejecución, de actualizaciones y recargos de un crédito previamente determinado, pues los mismos tienen el carácter de indemnizatorio a favor del fisco federal por el no pago oportuno de un débito previamente determinado y notificado al gobernado. De ahí que se considera que no están sujetos a la caducidad del numeral 67, del Código Fiscal de la Federación, considerar lo contrario implicaría un demérito para el fisco federal pues bastaría con que pasaran cinco años de la fecha de la determinación del crédito para que un débito ya no se actualizara ni corrieran más recargos.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1273/23-30-01- 5-OT/1AC.- Resuelto por la Sala Regional del Centro IV del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 9 de abril de 2024, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Octavio Augusto Ernesto Prieto Gallardo.- Secretaria: Lic. Ana Karina López Victoria.

IX-CASR-CEIV-19
DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. El CONTRIBUYENTE DEBE DEMOSTRAR EN EL JUICIO LA ESTRICTA INDISPENSABILIDAD PARA LA REALIZACIÓN DEL OBJETO SOCIAL O ACTIVIDADES.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 5, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, 103, fracción IV y 105, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para que se tenga derecho a la devolución por saldo a favor del mencionado impuesto, se tienen que reunir entre otros requisitos, el de corresponder a pagos por bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, considerándose con dicho carácter las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, como en el caso lo son las inversiones, sin embargo, tales inversiones deberán a su vez, ser estrictamente indispensables para la obtención de sus ingresos, por tanto, no basta que en el juicio contencioso administrativo los demandantes que pretendan el reconocimiento de tal derecho subjetivo manifiesten que las inversiones tienen dicha calidad, sino que, de conformidad con el artículo 40, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, tienen la carga probatoria de demostrar que efectivamente resultan estrictamente indispensables para la prosecución de su objeto social tratándose de personas morales, o bien, de sus actividades en caso de personas físicas; sin que en el caso se acredite fehacientemente el carácter de gastos indispensables puesto que no reúnen los requisitos antes referidos, ya que se trata de gastos que no están relacionados directamente con la generación del ingreso del contribuyente, al no reportar un beneficio económico directo, por no ser bienes estrictamente indispensables para su operación principal, más aún cuando no se infiere la relación de indispensabilidad de la actividad inscrita ante el Registro Federal de Contribuyentes consistente en “servicios de contabilidad”. Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2005/23-30-01-2-OT.- Resuelto por la Sala Regional del Centro IV del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 11 de abril de 2024, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Octavio Augusto Ernesto Prieto Gallardo.- Secretario: Lic. Julio Antonio Gómez Rodríguez.

IX-CASR-CEIV-20
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN. ELEMENTOS EMPLEADOS PARA EL SALDO PROMEDIO ANUAL DE DEUDAS, CORRESPONDE AL ACTOR ACREDITAR POR QUÉ NO DEBEN SER UTILIZADOS PARA SU DETERMINACIÓN, SI LA INFORMACIÓN SE OBTUVO DE SUS PAPELES DE TRABAJO.- La determinación del ajuste anual por inflación, como se desprende del artículo 44, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,

tiene como finalidad medir el impacto de la inflación en las deudas y créditos que tuvieran los contribuyentes, y respecto del primero de los conceptos son impuestos, participación en las utilidades de la empresa y sueldos, todos pendientes de pago, por lo que se pueden considerar obligaciones en numerario pendiente de cumplimiento, que es su característica principal para considerarse en el saldo promedio anual de deudas. En ese sentido, si la autoridad únicamente modifica los importes de los conceptos utilizados por el particular para efectos de la determinación de los saldos promedios anuales de deudas, como son, impuestos por pagar, sueldos por pagar, participación en las utilidades de la empresa por pagar, entre otros, al derivar éstos elementos de los datos proporcionados por la contribuyente con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, correspondía a ésta desvirtuar porqué dichos elementos no debían considerarse, siendo insuficiente que se pretendan controvertir sin justificar el motivo y fundamento para que la autoridad no procediera a utilizar la información que se obtuvo de la propia contabilidad del contribuyente.
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1542/23-30-01-3-OT.- Resuelto por la Sala Regional del Centro IV del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 3 de junio de 2024, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Francisco Enrique Valdovinos Elizalde.- Secretario: Lic. Jesús García Andrade.

IX-CASR-OR1-10
OFICIO DE OBSERVACIONES. CONTIENE CONCLUSIONES DETERMINADAS PRELIMINARMENTE POR LA AUTORIDAD FISCALIZADORA QUE TRASCIENDEN A LA ESFERA JURÍDICA DEL CONTRIBUYENTE.- Conforme al artículo 48, fracciones IV y VI del Código Fiscal de la Federación, el oficio de observaciones es parte del procedimiento por el que las autoridades fiscales ejercen sus facultades de comprobación fuera de una visita domiciliaria, conocido comúnmente como revisión de escritorio o gabinete; en ese acto administrativo se dan a conocer al contribuyente o responsable solidario los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales por parte de aquéllos, a efecto de que, dentro del plazo establecido por la propia norma, el contribuyente presente los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en él, o bien, corrija su situación fiscal, con la consigna que cuando no se desvirtúen los hechos u omisiones asentados en dicho oficio, dentro del plazo concedido para tal efecto, se tendrán por consentidos. De tal forma que los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones representan conclusiones de la autoridad que trascienden a la esfera jurídica del contribuyente, por lo que éste queda subsumido a lo determinado preliminarmente, lo que implica que deberá desvirtuar o corregir, sólo las irregularidades advertidas por la autoridad en el procedimiento fiscalizador debidamente plasmadas en el oficio de observaciones; en tanto que, la autoridad fiscal, determinará la situación fiscal definitiva del contribuyente, sólo con base en los hechos u omisiones no desvirtuados del propio oficio de observaciones sin la posibilidad de cambiarlos o introducir nuevos al dictar la resolución definitiva.
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2139/23-12-01-5-OT.- Resuelto por la Primera Sala Regional de Oriente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 18 de junio de 2024, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María Laura Camorlinga Sosa.- Secretario: Lic. Jorge Trejo Martínez.

IX-CASR-CA-17
DEVOLUCIÓN. PARA LA PROCEDENCIA DE LAS SOLICITUDES FORMULADAS AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL, SE DEBE ACREDITAR QUE LOS MONTOS SURGEN DE CUOTAS PAGADAS SIN JUSTIFICACIÓN LEGAL O QUE CONSTITUYEN EL PAGO DE LO INDEBIDO POR REALIZARSE EN CUMPLIMIENTO A UN ACTO DE AUTORIDAD.- De conformidad con lo dispuesto por los artículos 15, fracción III y 39 de la Ley del Seguro Social, los cuales establecen la obligación patronal de determinar las cuotas obrero patronales que se deben enterar al Instituto Mexicano del Seguro Social y en el artículo 11 del mencionado ordenamiento dispone los seguros que integran el régimen obligatorio. Por otra parte, los artículos 299 de la Ley del Seguro Social y 22 del Código Fiscal de la Federación, prevén la obligación para las autoridades de efectuar las devoluciones, para ello debió acreditar que lo solicitado en devolución corresponde a uno de los siguientes supuestos: a) cuotas enteradas sin justificación legal; b) pago de lo indebido efectuado en cumplimiento a un acto de autoridad; sin que lo anterior se tenga por solventado, con acreditar que se declaró la nulidad de una cédula de liquidación y que el solicitante realizó pagos de cuotas obrero patronales del mismo periodo determinado en la cédula declarada nula, pues atendiendo al principio de autodeterminación, el solicitante debe acreditar que los pagos encuadran en alguna de las

hipótesis que describen los referidos artículos 299 de la Ley del Seguro Social y 22 del Código Fiscal de la Federación, pues de esa forma se podrá acreditar que es procedente la devolución, de lo contrario nos encontraríamos ante la solicitud de devolución de cuotas obrero patronales pagadas con motivo del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, de las cuales es improcedente la devolución pretendida.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 847/22-20-01-6.- Resuelto por la Sala Regional del Caribe y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 12 de enero de 2024.- Sentencia: por mayoría de votos.- Tesis: por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Alberto Romo García.- Secretario: Lic. Noé Andrés Hernández Florida.

IX-CASE-REF-6
DETERMINACIÓN DE INGRESOS AL FIDEICOMISARIO. ES ILEGAL SI SE CONSIDERA PARA SU ACUMULACIÓN LA TOTALIDAD DE AQUELLOS OBTENIDOS POR LA FIDUCIARIA Y NO SOLO LA PARTE DEL RESULTADO FISCAL DEL EJERCICIO, DERIVADA DE LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES REALIZADAS A TRAVÉS DEL FIDEICOMISO.- De conformidad con el artículo 13 de la Ley del Impuesto sobre la Renta los fideicomisarios tendrán como obligaciones: a) acumular a sus demás ingresos del ejercicio, la parte del resultado fiscal del ejercicio derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso que les corresponda; y b) disminuir las pérdidas fiscales derivadas de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso a las utilidades fiscales de ejercicios posteriores de aquellas actividades realizadas a través de ese mismo fideicomiso, de lo que se advierte que no permite acumular pérdidas de otros rubros; acreditar en la proporción que les corresponda, el monto de los pagos provisionales efectuados por el fiduciario; y, responder por el incumplimiento de las obligaciones que por su cuenta deba cumplir la fiduciaria. En ese orden de ideas, si la autoridad determina como ingresos presuntos, la totalidad de ingresos obtenidos por el fideicomiso, pasando por alto que la fiduciaria únicamente debe acumular la parte del resultado fiscal del ejercicio derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso que le corresponda, resulta ilegal tal determinación, pues en su carácter de fideicomisaria deberá acumular a sus ingresos la parte del resultado fiscal que le corresponda, siendo éste el resultado neto de considerar los ingresos acumulables, menos las deducciones y en su caso las pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 63/22-ERF-01-2.- Resuelto por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 1 de abril de 2024, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Axeel Miguel Arana Castaños.- Secretaria: Lic. Clara Dolores Quizihuil Cárdenas.

PRINCIPALES CAMBIOS DE LA RMF 2025

Autor: **L.C.P. Eduardo Guzmán Rico**

El pasado 30 de diciembre de 2024 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (en adelante "DOF"), la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025 (en adelante "RMF"), que como cada año, se emite con la finalidad de permitir a los contribuyentes cumplir oportuna y adecuadamente con sus obligaciones fiscales.

En virtud que la mayoría de las reglas son las mismas que ya se encontraban en la RMF para 2024, lo que busco en este documento es comentar los principales cambios, adiciones o incorporaciones que se hicieron para 2025.

Como punto de partida, resulta importante señalar que en el paquete económico 2025, específicamente en la Ley de Ingresos de la Federación (en adelante "LIF") publicada en el DOF el pasado 19 de diciembre, se mantuvieron los estímulos del acreditamiento IEPS por adquisición de diésel, el otorgado por el uso de la Red Nacional de Autopistas de Cuota, el de minería y la exención del Derecho de Trámite Aduanero por la importación de gas natural.

Asimismo, se incrementaron los montos de los estímulos fiscales respecto la producción y distribución de cinematografía, así como en la producción teatral y artística; no obstante, el estímulo al deporte de alto rendimiento quedó suspendido. Los estímulos señalados son los previstos en el Título VII, de los estímulos fiscales, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (en adelante "ISR").

Por otro lado, en el artículo Trigésimo Cuarto Transitorio de la citada Ley, se otorga un estímulo fiscal dirigido a personas físicas y morales cuyos ingresos no superen los 35 millones de pesos, consistente en la condonación del 100% sobre infracciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior, incluyendo aquellas por obligaciones fiscales distintas a las de pago, así como recargos y gastos de ejecución sobre contribuciones federales, excluyendo a aquellos contribuyentes quienes hayan recibido condonaciones previas.

Respecto el estímulo fiscal mencionado en el párrafo anterior, en la RMF para 2025 se publicaron 12 nuevas reglas en el Título 9 (9.18 a la 9.29.), con la finalidad de aclarar y regular lo establecido en el citado transitorio.

Por otro lado, si bien es cierto son varias las reglas que se modificaron, a continuación me permito comentar los cambios que considero más relevantes para este ejercicio 2025, mismos que separaré en los rubros siguientes:

Reglas que se mantienen.
Por la relevancia que representa su permanencia en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, resulta oportuno mencionar la regla 2.7.5.4., referente a la emisión de los comprobantes fiscales en los que consten las retenciones e información de pagos realizados, pues existe la facilidad de emitirlos en forma anualizada en enero del ejercicio siguiente al que se realizó la retención o el pago, aún y cuando la operación se haya realizado en forma mensual, existiendo el riesgo que de omitir la emisión de algún comprobante, las consecuencias de ello resultarían en la no deducibilidad de las erogaciones realizadas la incumplir con el requisitos previsto en la Ley del ISR.

Siguiendo con las facilidades relacionadas con la emisión de CFDI's, se mantiene la regla 2.7.5.6. que permite la modificación de errores u omisiones en el llenado de comprobantes de nómina emitidos durante el ejercicio 2024, de efectuarlo a más tardar el 28 febrero de 2025.

Reglas que se adicionan.
A partir del 2025, se incorpora la regla 2.7.1.48. y la ficha de trámite 322/CFF, a través de la cual se podrá obtener la cédula de datos fiscales con código QR para validarlos directamente en el portal del SAT.

Por otro lado, se adicionan algunas reglas relacionadas con el Régimen Simplificado de Confianza (en adelante "RESICO"), una de ellas es la regla 3.13.35. en la que se establece un régimen de transición para los inventarios de los contribuyentes Personas Morales que dejen de tributar en el régimen general, e inicien a tributar en el RESICO, mismos que podrán deducirlos conforme al Título II, hasta que éstos se agoten.

Por lo que hace a los saldos a favor de ISR, las Personas Físicas contribuyentes de RESICO podrán solicitar la devolución de dicho saldo a favor en el mes siguiente o de forma conjunta sobre la suma total de los saldos a favor que les hayan resultado en el ejercicio, a partir del 17 de enero del ejercicio siguiente.

Reglas que se modifican.
Por lo que se refiere a este apartado, iniciaré con la modificación a la regla 2.6.1.2., que es una de las de mayor relevancia para algunos contribuyentes, en particular, respecto los sujetos obligados a llevar controles volumétricos de hidrocarburos y petrolíferos, ampliando el alcance de los contribuyentes obligados a reportar los controles volumétricos, incluyendo a aquellos que no cuentan con un permiso de la Comisión Reguladora de Energía o un permiso de importación de la Secretaría de Energía, pero que manejen un volumen mayor o igual a 75,714 litros mensuales al año de petrolíferos; o que cuenten con instalaciones fijas para la recepción de gas natural para autoconsumo y no cuenten con un permiso para ello, siempre que su consumo anual sea superior a 5,000 Gigajoules (GJ).

En seguimiento con las reglas que sufrieron modificación, en las 3.3.1.8. y 3.3.1.17. se adicionó un requisito para solicitar la autorización para emitir monederos electrónicos para la adquisición de combustibles y vales de despensa, la cual, versa en particular respecto a que los socios o accionistas, representantes o apoderados legales, asociados o cualquier integrante del Comité Técnico, Consejo Directivo o de Administración, o cualquiera que sea su denominación de la persona moral que solicita la autorización, no se encuentren sujetos a una causa penal o vinculados a un procedimiento penal, o tengan sentencia condenatoria firme por la comisión de algún delito fiscal.

En relación con CFDI's, de conformidad con la regla 2.7.1.35., a partir del 2025 no se podrán cancelar comprobantes fiscales sin aceptación por parte del receptor cuando éstos amparen operaciones relacionadas con hidrocarburos y/o petrolíferos, salvo extranjeros y público en general.

Por otro lado, para la generación de la opinión de cumplimiento, en la regla 2.1.36., para su obtención positiva se adiciona la revisión y el correcto cumplimiento de las retenciones de ISR por servicios profesionales, por arrendamiento y retenciones del IVA.

Asimismo, se adicionan supuestos a la regla 5.2.23. sobre los que procederá la baja del padrón de bebidas alcohólicas, primeramente, si los representantes legales y aquellos autorizados para recoger marbetes o precintos no se encuentran al corriente de sus obligaciones fiscales; si el domicilio de fabricación, producción, envasado o almacenamiento es distinto al registrado en el Padrón; no enviar la información relacionada con el uso de los marbetes físicos, precintos o marbetes electrónicos que hayan perdido su vigencia a través del Formato Electrónico de Marbetes y Precintos (FEMYP).

Finalmente, para concluir con el presente rubro, en el Anexo 1–A de la RMF se tiene que el SAT, en lugar de aceptar como comprobante de domicilio el contrato de arrendamiento o subarrendamiento suscrito por el contribuyente, para el ejercicio de 2025, aceptará el contrato de prestación de servicios en el que se incluya el uso de una oficina o espacio de trabajo, sin embargo, hasta la fecha, no ha habido aclaración sobre lo que debe de entenderse por un contrato con dichas características.

Reglas que se eliminan.
Por lo que respecta a este apartado, resulta conveniente comentar que en las enajenaciones y/o prestación de servicios relacionados con hidrocarburos y petrolíferos, se elimina la obligación de incorporar en el CFDI el complemento de "Hidrocarburos y Petrolíferos" que se establecía en la regla 2.7.1.41.

También se elimina la atribución que el SAT tenía respecto de validar los ingresos manifestados en la declaración anual de los contribuyentes que tributan en el RESICO, con la finalidad de identificar si permanecían o no en el régimen, teniendo la facultad de poder actualizar las obligaciones de los contribuyentes que incumplieran con dicho requisito.

Conclusión.
No debemos perder de vista que las modificaciones publicadas en la RMF para el ejercicio 2025 pueden implicar nuevas obligaciones, beneficios y/o ajustes en la operatividad de los contribuyentes, por tanto, es fundamental que se revise detenidamente su contenido y se adopten las medidas necesarias para cumplir con las obligaciones fiscales de conformidad con la legislación vigente, siendo recomendable contar con asesoría especializada y utilizar herramientas tecnológicas adecuadas que faciliten la adaptación a estas disposiciones y evitar posibles sanciones.

RUTA HACIA UN GOBIERNO CORPORATIVO

Autores: **Luis Fernando Durán Abundes, alumno de 7° semestre de la carrera de Contaduría y Gobierno Corporativo en el ITESO.**
Tutora: **Mtra. Claudia Verónica Cambero Partida.**

Ante un mundo cambiante, una globalización que puede beneficiar o perjudicar a algunas empresas, es importante que las empresas tengan una visión clara hacia donde van, la capacidad de adaptarse a nuevos entornos y demandas del mercado, pero sobre todo una estructura sólida y definida para tener un buen control interno y manejo de estas mismas.

En un país como México tan diverso lleno de empresas de diferentes industrias y sectores, en el cual a lo largo del tiempo han surgido grandes empresas con reconocimiento internacional, siendo empresas familiares que actualmente se encuentran en la tercera o segunda generación, y han demostrado que mediante prácticas adecuadas se puede lograr una sostenibilidad y continuidad de una empresa a lo largo del tiempo. Surgen las preguntas, ¿Cómo son esas empresas? ¿Cómo evitar los conflictos familiares e interés personales? ¿Por qué es importante tener un Gobierno Corporativo?

A lo largo de este artículo abordaremos el impacto de las empresas familiares en la economía mexicana y las problemáticas que enfrentan, la propuesta de un gobierno corporativo y el papel fundamental del contador en esta búsqueda de la continuidad de una empresa con el paso del tiempo.

Actualmente en México, el INEGI estima que más el 80% del PIB es aportado por las empresas familiares, también estas generan el 70% de los empleos formales dentro del país, por lo que estamos hablando tanto de empresas pequeñas, medianas y grandes. Sin embargo, una de las problemáticas que comúnmente suceden en las empresas familiares en México, es la sucesión, cuando se comienzan a integrar más miembros de la familia a la empresa, inician conflictos de poder e intereses personales, sin embargo, esto no debería ser una limitante para la continuidad, sostenibilidad y crecimiento de la empresa. Sino que, por el contrario, siendo una oportunidad de crecimiento para la empresa desde la aportación de ideas de las nuevas generaciones y al mismo tiempo diferentes puntos de vista, que permitan innovar y adaptar la empresa ante nuevas necesidades.

Es por ello resaltar la importancia de instaurar un Gobierno Corporativo como un mecanismo mediante el cual se defina el rumbo de la empresa, así como delimitar las responsabilidades y se elabore un plan de sucesión generacional, en el cual se tomen en cuenta los intereses de los socios y accionistas de la empresa. Asimismo, fomentando el equilibrio entre la vida familiar y empresarial.

Es importante reconocer el Gobierno Corporativo como el conjunto de procesos, políticas, reglas y regulaciones mediante los cuales las empresas son dirigidas y controladas. Su objetivo principal es asegurar que las empresas actúen de manera ética, transparente y en interés de sus partes interesadas, como accionistas, empleados, clientes y la sociedad en general. Un buen Gobierno Corporativo contribuye a la creación de valor sostenible y la continuidad de esta misma, dando credibilidad y estabilidad.

Al contar con un Gobierno Corporativo permite al consejo de administración establecer controles internos para la revisión de los cumplimientos en materia fiscal. El Gobierno Corporativo permite a una empresa tener un mejor control interno, de manera que pueda orientar sus acciones a la sostenibilidad de esta misma, tomar las decisiones acertadas las cuales pueden abarcar desde temas de estrategias orientadas al funcionamiento de la empresa, hasta estrategias de crecimiento o restructuración, por ejemplo, inversiones, futuras adquisiciones o fusiones.
De esta manera, el contador, juega un papel fundamental dentro del Gobierno Corporativo, dado que es el responsable de presentar la información financiera de manera correcta para la toma de decisiones. Es por ello la importancia de que el contador se mantenga constantemente actualizado, conozca las normas y regulaciones a las cuales debe apegarse la empresa, además las obligaciones que tiene esta misma.

Para concluir, debemos reconocer que desde las buenas prácticas contables buscando la transparencia, veracidad y sobre todo apegándose a las leyes y las normas que rigen la disciplina y determinan las obligaciones de las empresas, mediante un Gobierno Corporativo se puede llegar a solucionar la problemática de las empresas familiares en México y de esta manera puedan prevalecer con el paso del tiempo, reconociendo su importancia al representar un porcentaje importante para la contribución de la economía del país.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

NOTIPRESS. (2024, 15 JULIO). NEGOCIOS: EL ÉXITO DE LAS EMPRESAS FAMILIARES EN MÉXICO: ENTRE LA TRADICIÓN Y EL FUTURO. EL INFORMADOR : NOTICIAS DE JALISCO, MÉXICO, DEPORTES & ENTRETENIMIENTO. HTTPS://WWW.INFORMADOR.MX/ECONOMIA/NEGOCIOS-EL-EXITO-DE-LAS-EMPRESAS-FAMILIARES-EN-MEXICO-ENTRE-LA-TRADICION-Y-EL-FUTURO-20240712-0129.HTML
NINA. (2022, 20 JUNIO). IMPLEMENTAR EL GOBIERNO CORPORATIVO. SECRETARÍA DE ECONOMÍA. HTTPS://E.ECONOMIA.GOB.MX/GUIAS/IMPLEMENTAR-EL-GOBIERNO-CORPORATIVO/
RIVAS, M. R. (2024, 3 SEPTIEMBRE). PLANIFICACIÓN SUCESORIA: ASEGURANDO LA TRASCENDENCIA DE LA EMPRESA Y LA ARMONÍA FAMILIAR. FORBES MÉXICO. HTTPS://FORBES.COM.MX/PLANIFICACION-SUCESORIA-ASEGURANDO-LA-TRASCENDENCIA-DE-LA-EMPRESA-Y-LA-ARMONIA-FAMILIAR/

TRABAJADORES DE PLATAFORMAS DIGITALES

Autores: **LCP y MDLSS Adriana Cruz Martínez**
CPC y PCFI Silvia Olvera Ochoa Palacios

Introducción

Las plataformas digitales han modificado significativamente el entorno laboral, nacen nuevas formas de trabajo que no estaban reguladas en materia laboral y de seguridad social, esto estaba generando situaciones de desigualdad y vulnerabilidad laboral para los trabajadores al no garantizarles los derechos laborales básicos y de justicia social, como el derecho a ser indemnizados, a recibir vacaciones, aguinaldo, a participar en el reparto de utilidades, etc.

Según la Organización Internacional del Trabajo (OIT) las plataformas digitales de trabajo son una parte distintiva de la economía digital. Permiten a los particulares o a los clientes de las empresas pedir un vehículo para hacer un trayecto, encargar comida o encontrar un trabajador autónomo para desarrollar una página web o traducir un documento, entre otras muchas actividades y encargos.

La Organización Internacional del Trabajo (OIT) enfatiza la necesidad de regulaciones adecuadas, incluyendo:

- Seguridad social para todos los trabajadores.
- Regulación de jornada laboral y condiciones de descanso.
- Protección contra la discriminación y el trabajo forzoso.
- Diálogo social para establecer regulaciones efectivas.

Artículo	Tipo	Fracción o Capítulo	Resumen
49	Adiciona	VI	Reinstalación obligatoria por parte del patrón en el caso que exista una violación a los derechos colectivos.
50	Adiciona	IV	Derecho al pago de una indemnización
127	Adiciona	IX	Derecho al pago de una PTU
997-B	Incorpora		Sanciones para el patrón por violación a las normas protectoras del trabajo.
291-A a 291 U	Incorpora	Capítulo IX BIS	Trabajo de Plataformas Digitales.

La reforma a la LFT referente a las plataformas digitales busca regular las actividades laborales y así garantizar los derechos de los trabajadores.

Concepto de plataforma digital

Se entenderá por plataforma digital al conjunto de mecanismos, aplicaciones informáticas, sistemas y dispositivos que asignan tareas, servicios, obras, trabajos o similares a personas trabajadoras en favor de terceros, considerando el uso de las tecnologías de la información y la comunicación.

Trabajador de plataformas digitales

La persona trabajadora de plataformas digitales será quien preste servicios personales, remunerados y subordinados, bajo el mando y supervisión de una persona física o moral que ofrece servicios a terceros, a través de una plataforma digital, y genere ingresos netos mensuales equivalentes a por lo menos un salario mínimo mensual por su trabajo, independientemente del tiempo efectivamente trabajado. (equivale a $8,364.00 pesos a partir del 01 enero 2025).
Si al final de cada mes, el trabajador no alcanza a percibir el sueldo establecido con anterioridad, será considerado como trabajador independiente, seguirá teniendo acceso a todos los demás derechos establecidos en el capítulo incorporado en la LFT para este tipo de trabajo. Durante este tiempo, el trabajador no tendrá derecho a que se le inscriba, ni será sujeto a retención de cuotas obrero patronales, ni se realizarán aportaciones correspondientes al INFONAVIT.

Inicio y termino de la relación laboral

En el caso que el trabajador de plataformas digitales no este activo por un periodo consecutivo de 30 días naturales, se dará por terminada la relación laboral sin responsabilidad para el patrón. Si el trabajador vuelve a cumplir con las condiciones estipuladas en las plataformas digitales, se dará inicio a una nueva relación laboral.

Horario y jornada de trabajo

El tipo de jornada primordialmente debe de ser discontinua y flexible, el trabajador definirá el horario de trabajo. El tiempo efectivamente laborado será el comprendido desde que el trabajador acepta el servicio u obra en la plataforma digital y hasta que se concluye.

Tipo de salario

El salario en plataformas será fijado por tarea, servicio, obra o trabajo realizado. De acuerdo a la naturaleza flexible del trabajo, el salario incluirá la parte proporcional del día de descanso semanal, vacaciones, prima vacacional, aguinaldo y horas extras. Las propinas no forman parte del salario base de cotización para efectos del seguro social.

Contrato individual del trabajo

El contrato de trabajo en plataforma digital deberá fijarse bajo los términos y condiciones de la prestación del servicio en la plataforma podrá firmarse de manera digital. El Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral, será el encargado de autorizar y registrar el modelo de contrato.

Además de los requisitos establecidos en el artículo 25 de la LFT, el contrato deberá establecer los mecanismos de pago y condiciones entre el trabajador y los administradores de las plataformas, los sistemas de contabilización y tiempos efectivamente laborados, el porcentaje que se pagará por cada tarea, los mecanismos de supervisión, el equipo e insumos de trabajo que el patrón proporciona al trabajador, incluyendo su seguridad y salud, entre otros.

Derechos y obligaciones especiales de los trabajadores

Los trabajadores en plataformas digitales, gozarán de todos los derechos individuales y colectivos de la LFT, por lo que también tendrán derecho a participar de las utilidades de las empresas y a ser indemnizados.

Asimismo, existen obligaciones especiales que deberán cumplir, entre otras:

- Apegarse a las disposiciones en materia de seguridad y salud en el trabajo y seguridad vial.
- Tener cuidado en la guarda, conservación de los insumos o servicios a su cargo durante el tiempo efectivamente trabajado.
- Recibir, entregar y prestar los servicios aceptados a través de la plataforma digital en los horarios, condiciones y lugares convenidos.
- Atender y utilizar los mecanismos y sistemas para el seguimiento de la conexión y control de horas laboradas, así como para la comunicación con la plataforma.
- Apegarse a las políticas y mecanismos de protección de datos.
- Conducirse con probidad, honradez y abstenerse de realizar prácticas de discriminación, violencia laboral, hostigamiento y acoso sexual u otros análogos, durante y con motivo del trabajo.

Obligaciones especiales del patrón

Los administradores de las plataformas digitales, ya sean personas físicas o morales, que sean considerados como patrones, deberán elaborar un documento de política de gestión algorítmica del trabajo, que informe a los trabajadores para la asignación de actividades y este formará parte del contrato individual de trabajo y deberá ser conocido desde el inicio de la relación laboral.

Además, los patrones deberán cumplir con las siguientes obligaciones especiales:

- Pagar los servicios a los trabajadores en un plazo no mayor a una semana.
- Establecer mecanismos para llevar el registro de las horas trabajadas y tiempos de espera.
- Emitir semanalmente los recibos de pagos con información específica respecto a este tipo de servicio.
- Implementar mecanismos que garanticen la seguridad de la información y datos personales de los trabajadores.
- Crear mecanismos de capacitación y adiestramiento para uso adecuado de las plataformas digitales.
- Inscribir, retener y enterar las cuotas obrero-patronales al Instituto Mexicano del Seguro.
- Enterar las aportaciones al INFONAVIT.
- Establecer mecanismos de adiestramiento y capacitación.
- Informar las medidas de seguridad y salud en el trabajo en el ejercicio de sus labores.
- Crear mecanismos de atención y seguimiento de quejas o denuncias.

Indemnización

La indemnización para personas trabajadores de plataformas digitales consistirá en 90 días de salario, así como 20 días por cada año de servicio prestado, calculados con base en el tiempo efectivamente laborado, los salarios vencidos e intereses. Para el cálculo de la indemnización, el salario de referencia será el promedio de los ingresos percibidos en la plataforma digital durante los últimos seis meses.

Reinstalación

Se establece que el empleador quedará eximido de la obligación de reinstalación. No obstante, la reinstalación obligatoria procederá exclusivamente cuando se acredite la violación de derechos colectivos, tales como: libertad de asociación, autonomía sindical, el derecho de huelga y de contratación colectiva.

Incumplimiento y sanciones adicionales a las establecidas en las leyes respectivas.

En caso de que los empleadores de plataformas digitales, no cumplan con las nuevas disposiciones establecidas en la LFT, estarán sujetos a la imposición de multas adicionales. Dichas sanciones serán calculadas con base en la Unidad de Medida y Actualización (UMA), conforme a los siguientes criterios:

- Por no registrar el contrato ante el Centro Federal de Conciliación y Registro Laboral de 2,000 a 25,000 veces la UMA (equivalente a $226,280 a $ 2,825,500 al 01 de febrero de 2025.)
- Por no emitir informe de cambios en el documento de política de gestión algorítmica de 1,000 a 25,000 veces la UMA (equivalente a $113,140 a 2,828,500 al 01 de febrero de 2025).
- Por violaciones a las obligaciones especiales impuestas a los patrones en materia de plataformas digitales de 250 a 5,000 veces la UMA (equivalente a $28,285 a $565,700 al 01 de febrero de 2025).
- Por no establecer los mecanismos para la atención y revisión de decisiones que afecten o interrumpan la conexión, vinculación o acceso a las plataformas digitales de 500 a 25,000 veces la UMA (equivalente a $ 56,570 a $ 2,828,500 al 01 de febrero de 2025).

Vigencia

El decreto entrará en vigor el 22 de junio de 2025, al transcurrir 180 días desde su publicación en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 2024.

A más tardar el 27 de junio de 2025 (cinco días siguientes después de la entrada en vigor del decreto):

- La Secretaría del Trabajo y Previsión Social deberá publicar las disposiciones de carácter general que establezcan los criterios para el cálculo del ingreso neto, con el propósito de determinar el salario de los trabajadores de plataforma digital.
- El Consejo Técnico del Instituto Mexicano del Seguro Social y, en su caso el Consejo de Administración del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda deberá emitir las reglas de carácter general.

Conclusiones

La reforma a la Ley Federal del Trabajo (LFT), que regula el trabajo en plataformas digitales, representa un paso fundamental para garantizar los derechos laborales de los trabajadores de este sector. Esta reforma busca adaptarse a la evolución de la economía digital, asegurando que los trabajadores tengan acceso a prestaciones y protecciones básicas como la seguridad social, indemnización, y participación en utilidades.

Sin embargo, los retos persisten, especialmente debido a la naturaleza descentralizada y digital de las plataformas. A pesar de que las disposiciones buscan proteger los derechos de los trabajadores, la implementación efectiva dependerá de la fiscalización adecuada y de la cooperación entre las plataformas digitales, los trabajadores y las autoridades. Además, será necesario un monitoreo constante para actualizar la legislación conforme evolucionan las tecnologías y las modalidades de trabajo.

El éxito de esta reforma también dependerá de la voluntad de las plataformas digitales para cumplir con las obligaciones establecidas, como la regulación de la jornada laboral, la indemnización y la protección de datos personales. Solo con una colaboración efectiva y una aplicación rigurosa de las nuevas disposiciones será posible garantizar un entorno de trabajo más justo y equitativo para los trabajadores de plataformas digitales.

Referencias

Diario Oficial de la Federación. (2024, 24 de diciembre). Decreto por el que se adicionan diversas disposiciones a la Ley Federal del Trabajo en materia de plataformas digitales. DOF. https://www.dof.gob.mx/

Organización Internacional del Trabajo. (2024). El trabajo en plataformas digitales: Regulación y derechos laborales. OIT. https://www.ilo.org/

"FOCAL", ORGANISMO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

Autor: **Mtro. José Antonio Guerrero Muñoz CPC**

El FOCAL es una red de encuentro permanente, autónomo, apolítico y sin fines de lucro, cuyo objetivo es constituirse en un espacio de análisis, estudios, reflexión e intercambio de experiencias, conocimientos y buenas prácticas, para el desarrollo de modelos de contabilidad de carácter profesional y técnico.

Antecedentes Históricos

A partir de la década de 1990, varios países de la América Latina Integrantes del FOCAL adoptaron el principio de devengo en sus sistemas contables gubernamentales para mejorar la transparencia y la rendición de cuentas, como lo muestra el siguiente cuadro:

ADOPCIÓN DEL DEVENGO CONTABLE
ANTECEDENTES HISTORICOS EN PAISES DE MIEMBROS DE FOCAL

PAÍS	OBSERVACIÓN	ADOPCIÓN DEL DEVENGO CONTABLE	AÑO DE IMPLEMENTACIÓN
Argentina	País Miembro FOCAL	✓	1992
Australia		✓	1989
Bolivia	País Miembro FOCAL	✓	2017
Brasil	País Miembro FOCAL	✓	1964
Canadá		✓	1961
Chile	País Miembro FOCAL	✓	2005
Colombia	País Miembro FOCAL	✓	1991
Costa Rica	País Miembro FOCAL	✓	2023
Ecuador	País Miembro FOCAL	✓	2020
El Salvador	País Miembro FOCAL	✓	2017
España		✓	1992
Estados Unidos		✓	1990
Guatemala	País Miembro FOCAL	✓	2019
Honduras	País Miembro FOCAL	✓	S/D
México	País Miembro FOCAL	✓	2000
Nicaragua	País Miembro FOCAL	✓	S/D
Nueva Zelanda		✓	1989
Panamá	País Miembro FOCAL	✓	2017
Paraguay	País Miembro FOCAL	✓	2014
Perú	País Miembro FOCAL	✓	2019
Reino Unido		✓	1980
República Dominicana	País Miembro FOCAL	✓	S/D
Uruguay	País Miembro FOCAL	✓	2017
Venezuela	País Miembro FOCAL	✓	2012

Elaboración propia. Fuente: FOCAL

Algunos países que se incluyen en el cuadro anterior y que no pertenecen al FOCAL se incluyen debido que a nivel mundial fueron pioneros del cambio en la administración pública de los gobiernos y muy representativos.

Es importante mencionar el caso de Brasil que, desde 1964, inició con un proceso de adaptación del sistema para los estados y Municipios.

El consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), define en sus postulados básicos de la contabilidad como:

8) DEVENGO CONTABLE
Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa. El ingreso devengado, es el momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y otros ingresos por parte de los entes públicos. El gasto devengado, es el momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obra pública contratados; así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

Antes de la implementación de este sistema (devengado), la administración pública operaba con un sistema de entradas y salidas, o “sistema de flujo de efectivo”; por lo que se registraba el ingreso cuando entraba a la tesorería de los organismos y se afectaba el egreso cuando se pagaba, sin informar los compromisos que las instituciones públicas mantenían, por lo que no publicaban los créditos recibidos como deuda pública.
El objetivo principal de “El Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina” (FOCAL), es contribuir al desarrollo y a fortalecer la contabilidad gubernamental como herramienta principal para la transparencia y la rendición de cuentas, además de servir de marco propiciando un intercambio de experiencias favoreciendo a conocer las mejores prácticas, facilitando el conocimiento de las finanzas en sector público.

Todo lo anterior se consigue con encuentros anuales organizado por el país que ostenta la presidencia, en el que informa de las actividades realizada en el periodo, independientemente de la toma de posición del país que se elige con anticipación.

En los últimos dos años, el FOCAL ha llevado a cabo diversas actividades y eventos, incluyendo sesiones técnicas y foros. Por ejemplo, El Salvador fue sede del X Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina en 2024, donde se compartieron experiencias para fortalecer la gestión financiera en la región. Además, se han realizado sesiones técnicas sobre la adopción de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) y otros temas relevantes. Chile será la sede para el foro 2025 a celebrarse el próximo 14,15 y 16 de octubre, asumiendo la presidencia del foro contadurías gubernamentales de América Latina, siendo un espacio para el desarrollo y fortalecimiento de la contabilidad pública, con la finalidad de reforzar los procesos de transparencia fiscal y uso eficiente de los recursos del Estado

En la plataforma de YouTube que conecta a millones de personas alrededor del mundo a través audiovisuales se pueden encontrar algunos temas técnicos tratados en las reuniones anuales, así como mensajes de importancia para el medio, sobre todo la aplicación de la Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP); independientemente de la página propia de FOCAL, se puede obtener información en Facebook.

Conclusión.

Es importante que los profesionales de la Contabilidad Gubernamental, ampliemos el conocimiento sobre temas que día a día, requerimos en nuestra actividad profesional con la intención de mantenernos actualizados, tomando en cuenta que esto solo se logrará con la investigación y el conocimiento de lo que otros países están realizando y la posibilidad de proponer cambios en las normas generales o en las particulares de cada Institución.

BIBLIOGRAFÍA:

BUSTOS VILLEGAS, JOSÉ LUIS
LA REFORMA A LA GESTIÓN PÚBLICA EN AUSTRALIA 1974-2007: ALGUNAS
LECCIONES DE IMPLEMENTACIÓN
FORO INTERNACIONAL, VOL. XLVIII, NÚM. 4, 2008, PP. 954-985OSÉ LUIS BUSTOS VILLEGAS
FONDO MONETARIO INTERNACIONAL DEPARTAMENTO DE FINANZAS PÚBLICAS TRANSICIÓN A LA CONTABILIDAD EN BASE DE DEVENGO PREPARADO POR ABDUL KHAN Y STEPHEN MAYES
BRUSCA, ISABEL REVISTA DE CONTABILIDAD, VOL. 13, NÚM. 2, JULIO-DICIEMBRE, 2010, PP. 175-209
HTTPS://WWW.CONAC.GOB.MX/ES/CONAC/NORMATIVIDAD_VIGENTE
HTTPS://FOCAL.RED/

LAS REFORMAS AL ARTÍCULO 6° CONSTITUCIONAL Y SU IMPACTO EN LA TRANSPARENCIA GUBERNAMENTAL Y EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN.

Autor: **Mtra. Jazmín Elizabeth Ortiz Montes**

La Real Academia de la Lengua Española define a la corrupción como “la acción y efecto de corromper o corromperse” y propiamente en las organizaciones públicas, precisa que “consiste en la utilización indebida o ilícita de las funciones de aquellas en provecho de sus gestores.”

En México la corrupción se tiene plenamente definida e identificada, ya que afecta a gran parte de la población, según la Encuesta Nacional de Calidad e Impacto Gubernamental del año 2023 publicada por el INEGI, el 83.1% de la población de 18 años y más que reside en localidades con al menos 100 mil habitantes. Consideró frecuente la corrupción y 14.0% la experimentó al realizar trámites, pagos, solicitudes de servicios, o al tener contacto con algún servidor público. En el 2023 el costo total de la corrupción fue de $11,910.6 millones de pesos, es decir, $3,368.00 pesos por persona afectada por algún acto de corrupción.

Desde sus orígenes la transparencia y el acceso a la información en México, no solo han permitido a la ciudadanía vigilar el uso de los recursos públicos, sino que también han fortalecido la rendición de cuentas y reducido en gran medida, las oportunidades para actos corruptos y la posibilidad de hacer visibles los mismos.

El derecho a la información fue reconocido en nuestra Carta Magna 60 años después de su promulgación, un 6 de diciembre de 1977, fue adicionado un último párrafo al artículo 6° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el que se establecía que el “Derecho a la Información sería garantizado por el Estado”, sin embargo, dicha adición pasó desapercibida debido a que la misma se encontraba inmersa en una reforma electoral, por lo que años después fue sujeta de múltiples interpretaciones y reinterpretaciones por parte de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, concluyendo finalmente que por regla general, toda información en poder del estado es información pública.

Tras esa reforma Constitucional y los esfuerzos de académicos, la sociedad civil organizada, algunos actores políticos y el gran impulso del “Grupo Oaxaca”, en el año 2002, vio la luz la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, así como diversas legislaciones en los estados, que buscaban el mismo fin, poner a disposición de los ciudadanos, la información pública, dando lugar con ello, a la creación de diversos Organismos encargados de la garantía de ese derecho humano.

Con la finalidad de establecer principios y bases generales para la homologación de las diversas leyes que fueron surgiendo en materia de transparencia y derechos de acceso a la información en toda la república mexicana, en el 2006 se impulsó una nueva reforma al artículo 6° Constitucional, publicándose en el Diario Oficial de la Federación el 20 de julio de 2007, adicionándose fracciones al citado numeral, para con ello regular el acceso a la información pública, la transparencia, la protección de datos personales, e impulsar la creación de organismos especializados, imparciales, con autonomía operativa, de gestión y de decisión.

Sin duda, una de las reformas más importantes en materia de rendición de cuentas, ya que en la fracción V del multicitado artículo 6°, se establecía la obligación de las dependencias gubernamentales de preservar y hacer públicos sus archivos sobre indicadores de gestión y el ejercicio de los recursos públicos, dando pie con ello a una verdadera transparencia gubernamental.

Siete años después, vio la luz una nueva adición al citado numeral Constitucional, por lo que un 7 de febrero de 2014, se publicaba en el Diario Oficial de la Federación, la reforma más importante en la materia, haciendo eco de los principios consagrados en el artículo 1° Constitucional, sentándose las bases y principios para el ejercicio del derecho a la información y la protección de datos personales en toda la República Mexicana, uniformando su normativa a través de una Ley General de Transparencia, creando un Sistema Nacional de Transparencia y ampliando el catálogo de sujetos obligados, precisando un su fracción I. del apartado A.: "I. Toda la información en posesión de cualquier autoridad, entidad, órgano y organismo de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, órganos autónomos, partidos políticos, fideicomisos y fondos públicos, así como de cualquier persona física, moral o sindicato que reciba y ejerza recursos públicos o realice actos de autoridad en el ámbito federal, estatal y municipal, es pública…"

Así surgía una nueva era en el ejercicio del derecho a la información pública, con la implementación de un diseño institucional alejado de los tres niveles de poder, ante la creación de Organismos Constitucionalmente Autónomos en todas las entidades de la República y uno más a nivel nacional, lo cual vislumbraba una verdadera garantía del ejercicio del derecho a la información que se encuentra en posesión de cualquier sujeto obligado.

En ese mismo año, se daban a conocer los resultados del Índice de Percepción de Corrupción, por parte de Transparencia Internacional posicionando a México en el lugar 103 de 175 países evaluados, obteniendo una puntuación de 35 sobre 100, en donde una puntuación de 100 obedece a niveles más bajos de corrupción.

POSICIÓN GLOBAL	POSICIÓN AMERICA	PAÍS	PUNTUACIÓN 2013	PUNTUACIÓN 2014
10	1	Canadá	81	81
17	2	Barbados	75	74
17	2	Estados Unidos	73	74
21	4	Chile	71	73
21	4	Uruguay	73	73
24	6	Bahamas	71	71
29	7	San Vicente y Granadinas	62	67
31	8	Puerto Rico	62	63
39	9	Dominica	58	58
47	10	Costa Rica	53	54
63	11	Cuba	46	46
69	12	Brasil	42	43
72	13	El Salvador	38	39
85	14	Jamaica	38	38
85	14	Perú	38	38
85	14	Trinidad y Tobago	38	38
94	17	Colombia	36	37
94	17	Panamá	35	37
100	19	Surinam	36	36
103	20	Bolivia	34	35
103	**20**	**México**	**34**	**35**
107	22	Argentina	34	34
110	23	Ecuador	35	33
115	24	República Dominicana	29	32
115	24	Guatemala	29	32
124	26	Guayana	27	30
126	27	Honduras	26	29
133	28	Nicaragua	28	28
150	29	Paraguay	24	24
161	30	Haití	19	19
161	30	Venezuela	20	19

Transparencia Mexicana. Tras esos resultados, ya hacía referencia al Sistema Nacional de Transparencia y la importancia de incluir el mismo, en un Sistema Nacional Anticorrupción, para con ello hacer un cambio significativo en la percepción de corrupción en México.

Las reformas constitucionales citadas permitieron dejar a la luz, a través del ejercicio del derecho a la información pública, grandes actos de corrupción como el caso “Odebrecht” , “la Estafa Maestra” , “Segalmex” , entre otros.

El 08 de febrero de 2024, la mesa directiva de la LXV Legislatura de la Cámara de Diputados, turnó a la Comisión de Puntos Constitucionales para su dictamen la iniciativa con proyecto de Decreto que proponía diversas modificaciones a varios artículos, incluido el 6°, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de simplificación orgánica.

La reforma en materia de simplificación orgánica, presentada por el entonces Presidente de la República, Andrés Manuel López Obrador, se estableció bajo los argumentos de que los Órganos Constitucionales Autónomos, como el Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales INAI (el ITEI en Jalisco), habían sido creados como respuesta a la venta de paraestatales, por ello, bajo el principio de racionalización de los recursos públicos, se determinaba que los recursos destinados a los diversos organismos públicos encargados de la garantía y defensa de diversos derechos humanos, serían destinados ahora a los programas sociales que “atienden” y “erradican” la desigualdad social en México, destinándose las economías y ahorros que se generen con la extinción de dichos entes públicos, al Fondo de Pensiones para el Bienestar.

El 20 de diciembre del año 2024 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Reforma Constitucional, con su entrada en vigor a partir del día siguiente. De dicha reforma podemos resaltar lo siguiente en lo relativo al artículo 6°:

I. La eliminación del Organismo Autónomo, especializado, responsable de garantizar el cumplimiento del derecho de acceso a la información pública y a la protección de datos personales.

II. La eliminación de las resoluciones vinculantes, definitivas e inatacables formuladas por el Pleno de los Organismos Autónomos.

III. Se otorgan las facultades para conocer de los procedimientos de revisión en materia de acceso a la información pública a las instancias competentes, que en el caso de la Federación corresponde a la Secretaría Anticorrupción y Buen Gobierno, y a nivel local en las entidades federativas a los Órganos Internos de Control.

IV. Para temas relativos al acceso a la información en las Entidades Federativas, se ordena al Ejecutivo la revisión de los municipios.

V.Otorga facultades a los sujetos obligados para atender temas relativos a la protección de los datos personales.

Mucho se ha hablado ya de dicha reforma en el sentido de que atenta contra los principios en materia de Derechos Humanos establecidos en el artículo 1° de nuestra Carta Magna, sobre todo el Principio de Progresividad, al ser una reforma regresiva, la cual atenta no únicamente sobre la soberanía de los estados de la república, ante la prohibición de mantener sus propios Organismos Autónomos en materia de Transparencia y Acceso a la Información, sino también la autonomía Municipal, al otorgar facultades revisoras a dependencias Estatales, sobre procedimientos de acceso a la información de índole municipal.

Se encuentra corriendo el plazo de 90 días naturales que tiene el Congreso de la Unión, para la expedición de una Ley General de Transparencia y con ello, consumar la desaparición del Instituto Nacional de Transparencia, Acceso a la Información y Protección de Datos Personales (INAI), misma suerte que correrán los 32 Institutos locales, ya que las Legislaturas de las entidades federativas, tendrán de igual forma un plazo de 90 días naturales posteriores a la entrada en vigor de la Ley General, para armonizar su marco jurídico y desaparecer sus institutos locales.

El 10 de febrero de 2025, fue dado a conocer por parte de Transparencia Internacional, el Índice de Percepción de Corrupción 2024, posicionando a México en el lugar 140 de 180 países evaluados, obteniendo en esta ocasión una puntuación de 26 sobre 100, medición que aún no contempla el impacto de esta última reforma Constitucional en materia de simplificación orgánica, pero que deja en evidencia el aumento de la percepción de la corrupción.

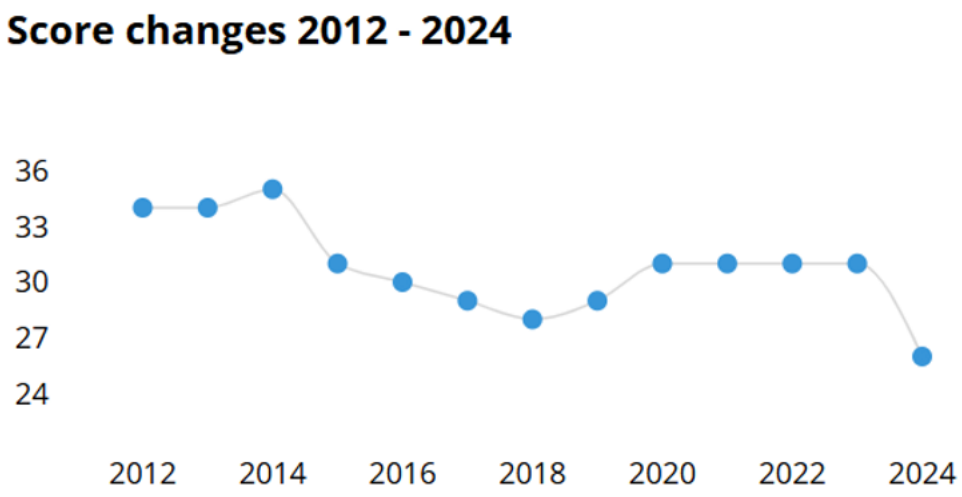


Ilustración 2: Fuente: Transparencia Mexicana. Índice de Percepción de Corrupción de México 2012-2024.

Sin lugar a duda, la transparencia se ha convertido en una herramienta esencial para combatir la corrupción al empoderar a los ciudadanos con el derecho a la información y al establecer mecanismos que obligan a las autoridades a rendir cuentas de sus acciones. Las recientes reformas al Artículo 6° Constitucional representan un gran retroceso en el ejercicio de esos derechos fundamentales.

Es momento de que la ciudadanía exija que esos nuevos mecanismos que se pretenden implementar tengan las virtudes plasmadas en la exposición de motivos de la citada reforma, es decir, que además de un ahorro significativo al erario por la desaparición de los Órganos Autónomos, exista una verdadera mejora y modernización de la gestión pública que lleve a México a hacer frente al gran problema de corrupción, permitiendo un verdadero desarrollo social y la reducción de las desigualdades.

Las próximas entregas del Índice de Percepción de Corrupción de México mostrarán los posibles avances y retrocesos en esta materia. Esto permitirá evaluar la validez de las opiniones emitidas por ciudadanos, académicos, asociaciones civiles y servidores públicos sobre la Reforma Constitucional en cuestión y su impacto en el federalismo, la democracia y el estado de derecho.

"ADMINISTRACIÓN PÚBLICA COMPARADA: CONCEPTOS, MÉTODOS Y CAMPO DE INVESTIGACIÓN"

Autor: **Mtro. Abraham Noé Delgado Naranjo**

RESUMEN DE INTRODUCCION:

La Administración Pública Comparada (APC) se erige como un esfuerzo constante en los debates académicos, especialmente en el estudio comparativo de las administraciones públicas. Inicialmente, se aceptó la triada de organización, personal y comportamiento como elementos clave de la administración pública. El modelo POSDCORB, propuesto por Gulick, ha facilitado el análisis separado de las funciones operativas de la AP.

El surgimiento de la Nueva Gestión Pública (NGP) ha influido en la investigación de la APC, especialmente en áreas como la gestión del desempeño y la evaluación. La creciente privatización y pluralización de la acción pública, impulsada por políticas neoliberales, ha ampliado el paradigma de investigación en la APC.

Términos como "agencificación" y "corporatización" han surgido para describir la transformación de las funciones públicas hacia modelos híbridos público-privados. Las relaciones entre la administración pública y la sociedad civil, así como la relevancia del Tercer Sector, han ganado atención en la investigación de la APC.

La investigación en la APC se relaciona estrechamente con el enfoque de las políticas públicas, particularmente en el ciclo de políticas, donde la administración pública desempeña un papel crucial en la implementación. Además, está vinculada a la implementación y evaluación de políticas públicas, así como al aprendizaje político.

DISEÑO Y MÉTODOS DE INVESTIGACIÓN SOBRE LA APC

En el ámbito de la investigación sobre Administración Pública Comparada (APC), el análisis de los fenómenos administrativos y la identificación de sus factores causales son objetivos centrales. Para abordar esta tarea, los investigadores se enfrentan a la necesidad de definir y delimitar las variables dependientes e independientes, así como a la selección de métodos y enfoques adecuados.

Variables Dependientes (Explanandum)
La complejidad de la realidad administrativa requiere una delimitación analítica de segmentos empíricos que puedan operacionalizarse. Por ejemplo, Peters (1988) propone la división en dinámicas de organizaciones burocráticas, relaciones político-administrativas y relaciones entre la administración y la sociedad civil. Sin embargo, la definición de estas unidades de análisis revela incertidumbre y arbitrariedad.

Variables Independientes (Explanans)
La selección de variables independientes o explicativas está guiada por hipótesis que establecen relaciones de causa y efecto. En ausencia de formulaciones teóricas sólidas, la investigación en APC a menudo recurre a estrategias heurísticas para explicar tentativamente las hipótesis planteadas.
Dentro de los enfoques exploratorios, el neo-institucionalismo emerge como una corriente importante, destacando variantes como el institucionalismo histórico, sociológico y discursivo. Estos enfoques analizan la influencia de los actores políticos y económicos, las estructuras institucionales, los aspectos cognitivos y socioculturales, así como los discursos y las ideas dominantes en el desarrollo administrativo.
Además, se consideran variables como la cultura política y social, así como los aspectos ecológicos y los procesos de internacionalización y globalización, que influyen en las estructuras y procesos político-administrativos.

LOS MÉTODOS COMPARATIVOS
En el contexto de la investigación sobre Administración Pública Comparada (APC), se emplean dos enfoques metodológicos principales: los diseños cuantitativo-estadísticos y los diseños cualitativos basados en estudios de caso. Estos enfoques abordan la identificación de relaciones de causalidad de manera distinta, cada uno con sus propias fortalezas y limitaciones.

Enfoque Cuantitativo-Estadístico
El enfoque cuantitativo-estadístico se basa en la recopilación y análisis de datos a través de métodos estadísticos. Aunque ha sido limitado en la investigación sobre APC, se ha utilizado en estudios que abordan comportamientos y valores de actores administrativos mediante encuestas. Sin embargo, en los últimos años ha cobrado relevancia en investigaciones de comparaciones internacionales a gran escala.

Enfoque Cualitativo basado en Estudios de Caso
Por otro lado, el enfoque cualitativo, especialmente basado en estudios de caso, ha prevalecido en la investigación comparativa en APC. Este enfoque se fundamenta en la lógica de que los casos seleccionados deben ser lo más similares posibles, o lo más diferentes posible, para permitir la identificación de relaciones de causalidad. Sin embargo, en la práctica, crear situaciones ceteris paribus es a menudo difícil, lo que limita la aplicación rigurosa de esta lógica cuasi-experimental.

Selección de Casos y Estrategia de Estudios de Caso Múltiples
Las investigaciones comparativas se basan en una estrategia de estudios de casos múltiples, que facilita la realización de descripciones y análisis detallados. Sin embargo, la selección de casos es crucial y debe ser realizada de manera deliberada y considerando los objetivos de la investigación. La estrategia de selección según los objetivos se acerca a la lógica cuasi-experimental, lo que mejora el potencial analítico de la investigación.

EL DESARROLLO RECIENTE Y LA SITUACIÓN ACTUAL DE LA INVESTIGACIÓN DE APC: UN BREVE RESUMEN

En el campo de la Administración Pública Comparada (APC), la investigación ha experimentado un desarrollo significativo en las últimas décadas, como lo evidencian estudios recientes y análisis meta-científicos de la literatura académica. Este ensayo ofrece un resumen de este desarrollo, basado en trabajos de destacados investigadores como Fitzpatrick et al. (2011) y Pollit (2012), quienes han realizado meta-análisis y revisión de publicaciones clave en el campo.

Pioneros en el Estudio de la Organización Burocrática

Los primeros trabajos pioneros en APC se centraron en la organización burocrática de la administración pública. Autores como Peters (1978) y Pierre (1995) investigaron las élites burocráticas en democracias occidentales, mientras que Page y Wright (1999) se enfocaron en países de Europa occidental. Sin embargo, estos estudios reflejaban una perspectiva etnocéntrica al centrarse principalmente en países desarrollados, aunque hubo algunas excepciones que adoptaron una perspectiva global.

Nuevas Direcciones en el Siglo XXI

En el nuevo milenio, la investigación comparativa en APC se diversificó y se interesó por temas como el empleo y el servicio público, con estudios regionales que abarcaban países de Europa occidental, central y oriental, así como países angloamericanos y asiáticos. Además, surgió una corriente de investigación relacionada con la modernización del sector público, inspirada en la Nueva Gestión Pública (NPM), especialmente en países de la OCDE. Estos estudios examinaron reformas en los gobiernos centrales y sectoriales, impulsadas por iniciativas de organizaciones internacionales como la OCDE, el Banco Mundial y la Unión Europea.

Enfoque en Niveles Subnacionales y Locales

Recientemente, ha habido un aumento en la investigación centrada en niveles subnacionales y locales, impulsada por programas financiados por la Unión Europea. Estos estudios han examinado la prestación de servicios públicos y las transformaciones administrativas en países de Europa del Este y Central, así como en otros lugares. Se han realizado investigaciones significativas sobre sistemas administrativos subnacionales y locales, abordando aspectos institucionales y procedimentales.

DINÁMICAS RECIENTES

La Administración Pública Comparada (APC) ha experimentado un notable crecimiento y expansión en las últimas décadas, como lo demuestra la frecuencia y amplitud de ediciones y reediciones de manuales y otras publicaciones que abordan este fenómeno. Este ensayo explora algunas de las dinámicas más relevantes que han caracterizado este desarrollo reciente en el campo de la APC.

Expansión de Manuales y Monografías Clásicas

Uno de los indicadores más evidentes del desarrollo de la APC es la proliferación de manuales y monografías clásicas que han sido revisados y actualizados para reflejar los avances en el campo. Por ejemplo, la monografía clásica de Peters sobre política y burocracia, “The Politics of Bureaucracy”, que vio la luz en 1978, ha alcanzado su sexta edición, evidenciando la continua relevancia e interés en el tema. Además, obras como “Introduction to Comparative Public Administration”, que alcanzó su segunda edición en 2019, y “Global Dimensions of Public Administration and Governance” de Raadschelders y Vigoda-Gadot (2015) señalan la creciente atención hacia la dimensión global de la administración pública.

Revisiones y Actualizaciones de Manuales
La revisión y actualización de manuales importantes también refleja el dinamismo del campo de la APC. El "Handbook of Public Administration", editado por Peters y Pierre en 2003, fue revisado en una segunda edición en 2011 para incorporar nuevos enfoques, estudios de casos y desarrollos teóricos. Asimismo, la aparición en 2018 de "Handbook of Public Administration and Management in Europe", editado por Ongaro y van Thiel en dos volúmenes, destaca la creciente relevancia de la APC en el contexto europeo y global.

Enciclopedias y Obras de Referencia
La publicación de enciclopedias y obras de referencia dedicadas a la APC también ha contribuido a su creciente visibilidad internacional. La "Encyclopedia of Public Administration", preparada por Peters y Thynne, es un ejemplo destacado de una obra de referencia exhaustiva que abarca una amplia gama de temas relacionados con la administración pública en diferentes contextos y países.

RESUMEN Y PERSPECTIVAS
La investigación en Administración Pública Comparada (APC) ha experimentado avances significativos en las últimas décadas, aunque también enfrenta desafíos importantes en su desarrollo y perspectivas futuras.

Ambigüedad en el Desarrollo de la APC
Por un lado, la APC se ha enfrentado a la complejidad de la realidad administrativa, lo que ha llevado a una delimitación y análisis fragmentado de diferentes aspectos de esta realidad. A pesar de los esfuerzos realizados, la APC ha sido principalmente capaz de abordar aspectos micro y meso, quedando pendiente la creación de teorías comprensivas que abarquen la totalidad del campo. Además, persisten incertidumbres sobre los métodos de análisis más adecuados, especialmente en lo que respecta a la selección de objetos de comparación.

Desafíos Conceptuales, Teóricos y Metodológicos
La investigación en APC también enfrenta desafíos derivados de su naturaleza interdisciplinaria. El recurso a diversas disciplinas de las ciencias sociales y jurídicas implica la adopción de diferentes enfoques y métodos, lo que puede dificultar la integración coherente de los hallazgos y la construcción de teorías sólidas.

Avances hacia la Consolidación Disciplinaria e Interdisciplinaria
A pesar de estos desafíos, la investigación en APC ha experimentado avances significativos en términos de consolidación disciplinaria e interdisciplinaria. Se ha observado un crecimiento logístico en la creación de asociaciones profesionales y académicas, así como de redes de investigación a nivel nacional e internacional. Además, se ha producido una proliferación de ediciones y reediciones de manuales y libros que adoptan esta perspectiva, lo que refleja un aumento en la productividad y visibilidad del campo.

Perspectivas Futuras
A pesar de las limitaciones conceptuales, teóricas y metodológicas, la investigación en APC presenta un horizonte prometedor. Los avances hacia una consolidación disciplinaria e interdisciplinaria ofrecen oportunidades para futuros esfuerzos empíricos y avances teóricos. Es fundamental abordar los desafíos existentes y trabajar en la integración de diferentes enfoques y metodologías para lograr una comprensión más completa y profunda de los fenómenos administrativos en contextos comparados.

En conclusión, si bien la APC enfrenta desafíos importantes, su desarrollo y perspectivas futuras ofrecen un panorama alentador para la investigación en el campo de la administración pública a nivel nacional, regional y global.

CONCLUSIÓN

El diseño y los métodos de investigación sobre APC implican enfrentar la complejidad de la realidad administrativa mediante la delimitación y definición de variables, así como la selección de enfoques teóricos y metodológicos adecuados. A pesar de los desafíos inherentes, abordar estos aspectos de manera rigurosa y reflexiva es fundamental para avanzar en el conocimiento y la comprensión de la Administración Pública Comparada.

Los métodos comparativos en la investigación sobre APC ofrecen diferentes enfoques para abordar la complejidad de los fenómenos administrativos y la identificación de relaciones de causalidad. Tanto los enfoques cuantitativos como cualitativos tienen sus propias ventajas y desafíos, y su elección depende de la naturaleza del problema de investigación y los objetivos del estudio. En última instancia, la selección cuidadosa de casos y la aplicación de estrategias de investigación apropiadas son fundamentales para generar conocimiento significativo y contribuir al avance de la disciplina.

La investigación en APC ha evolucionado significativamente en las últimas décadas, abordando una amplia gama de temas y adoptando enfoques metodológicos diversos. Desde los estudios pioneros en la organización burocrática hasta las investigaciones actuales sobre modernización del sector público y niveles subnacionales, la disciplina ha demostrado su relevancia y capacidad para adaptarse a los cambios en el entorno político y administrativo global. Sin embargo, aún quedan áreas por explorar y desafíos por superar, lo que garantiza la continuidad de la investigación en APC en el futuro.

El desarrollo reciente de la APC se ha caracterizado por la creciente atención y visibilidad internacional, como lo demuestra la proliferación de manuales, monografías, enciclopedias y otras obras de referencia dedicadas al campo. Estas dinámicas reflejan el interés continuo en la comparación y el análisis de sistemas administrativos en diferentes contextos y su relevancia para entender los desafíos contemporáneos en la gestión pública a nivel nacional, regional y global.

La Administración Pública Comparada (APC) ha emergido como un campo de estudio dinámico y crucial en los debates académicos contemporáneos. A lo largo de las décadas, ha experimentado un crecimiento significativo y una expansión en términos de atención e interés internacional. Desde sus primeros días, con un enfoque en la organización, personal y comportamiento en la administración pública, hasta el surgimiento de la Nueva Gestión Pública (NGP) y la creciente influencia de la privatización y pluralización de la acción pública, la APC ha evolucionado para abordar una amplia gama de temas y desafíos.

En cuanto a los métodos de investigación, la APC se ha beneficiado tanto de enfoques cuantitativos como cualitativos, cada uno con sus propias fortalezas y limitaciones. La selección cuidadosa de variables dependientes e independientes, así como la estrategia de estudios de caso múltiples, han sido fundamentales para avanzar en nuestra comprensión de los fenómenos administrativos en contextos comparados.

Sin embargo, la APC también enfrenta desafíos significativos, incluida la ambigüedad en su desarrollo y la naturaleza interdisciplinaria de su investigación. A pesar de estos obstáculos, los avances hacia una consolidación disciplinaria e interdisciplinaria ofrecen oportunidades para futuros esfuerzos empíricos y teóricos.

En última instancia, el futuro de la APC parece prometedor, con un creciente reconocimiento de su importancia en la comprensión de los sistemas administrativos en todo el mundo. A medida que enfrentamos los desafíos globales del siglo XXI, desde la gobernanza ambiental hasta la gestión de crisis sanitarias, la investigación en APC desempeñará un papel crucial en informar políticas efectivas y prácticas administrativas basadas en la evidencia. Con un enfoque continuo en la superación de los desafíos conceptuales, teóricos y metodológicos, la APC está bien posicionada para seguir contribuyendo al avance del conocimiento en el campo de la administración pública a nivel nacional, regional y global.

BIBLIOGRAFÍA:
-WOLLMANN, H. (20 DE ABRIL DE 2020). ADMINISTRACIÓN PÚBLICA COMPARADA: CONCEPTOS, MÉTODOS Y CAMPO DE INVESTIGACIÓN. REVISTA CASTELLANO-MANCHEGA DE CIENCIAS SOCIALES, BARATARIA. N° 27, PP. 18-31. ISSN: 1575-0825, E-ISSN: 2172-3184. DOI: HTTPS://DX.DOI.ORG/10.20932/BARATARIA.V0I27.529

ENTREGA-RECEPCIÓN, UNA BUENA PRACTICA EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Autor: **Mtro. Hugo Efraín Quezada Morales**

Introducción

La entra en vigor de la Ley de Entrega-Recepción del Estado de Jalisco y sus Municipios en el 2013, como es de saberse, establece el marco normativo y en estos tiempos de cambio de administraciones en nuestro Estado de Jalisco, como en los Municipios, es importante que se valide y se tenga conocimiento básicos y necesarios para una buena transición ordenada de la administración pública en las entidades, tanto de la administración saliente, como de la entrante. El objetivo principal es garantizar la continuación del gobierno en cada una de las administraciones mediante la transmisión formal tanto de recursos humanos, materiales, financieros y documentales a los funcionarios entrantes. Desde nuestra perspectiva contable y administrativa, esta ley cumple un papel importante y crucial en la rendición de cuentas, la transparencia y el control del patrimonio público del ente.
El Procedimiento de Entrega-Recepción en la Importancia Contable

El proceso de entrega-recepción es un procedimiento administrativo que se formaliza la entrega de responsabilidades entre servidores públicos. En términos contables, este proceso es fundamental para:

1. Garantizar la Integridad de los Recursos Públicos.
Los servidores públicos salientes deben presentar información precisa sobre los bienes, derechos y obligaciones a su cargo, incluyendo inventarios, estados financieros, cuentas bancarias y documentos de archivo.

2. Brindar transparencia y control en todos los recursos.
La correcta documentación de los recursos permite identificar irregularidades, omisiones o posibles actos de corrupción, lo que facilita la auditoría por parte de los órganos internos de control.

3. Delimitar Responsabilidades.
Mediante el acta de entrega-recepción, los funcionarios entrantes aceptan formalmente la responsabilidad sobre los bienes y recursos que reciben. Esto delimita las obligaciones y protege tanto a la administración saliente como a la entrante de posibles responsabilidades administrativas y legales a futuro.

Aspectos Claves en la Administración Financiera y Contable

Desde un punto de vista financiero, la ley exige que se presenten informes claros y actualizados sobre:
• Información contable, presupuestaria y financiera, en cumplimiento con la Ley General de Contabilidad Gubernamental y Ley de Disciplina Financiera, principalmente.

• Activos y pasivos gubernamentales, asegurando que no haya ocultamiento de deudas, desconocimiento de los bienes y derechos a favor del ente, compromisos financieros, obligaciones no registradas o dadas a conocer en la contabilidad o vicios, entre otros.

• Contratos y convenios vigentes, con esto se permite la correcta continuidad de proyectos públicos, sabiendo cuales están en proceso, concluidas recientemente o por realizarse.

• Inventarios físicos y registros patrimoniales, lo que previene y mitiga la pérdida o mal uso de los bienes del ente, es relevante que siempre estén registrados y conciliados con contabilidad. Que este inciso en la mayoría de los entes llega a tener problemas o diferencias derivado de la complejidad del control de los bienes.

Obligaciones de los Servidores Públicos y Responsabilidades Jurídicas
La ley establece que los funcionarios públicos deben mantener actualizados sus registros administrativos y contables en todo momento, lo que contribuye a evitar desorden y malos manejos en la administración pública. Además, la falta de cumplimiento en la entrega-recepción puede generar sanciones administrativas e incluso responsabilidades civiles o penales, en caso de daños al patrimonio público.

Es decir, la fata de profesionalismo, la inexactitud de implementación de las tecnologías de información, los procesos inadecuados, y la complejidad intrínseca en la entrega recepción llega a ser perjudicial para que los propósitos se lleguen a cumplir y así facilitar el acceso, custodia, uso y fiscalización de la memoria institucional. (Contraloría del Estado Gobierno de Jalisco, 2023 - 2024 (No 1)).

Conclusión

La Ley de Entrega-Recepción del Estado de Jalisco y sus Municipios es una ley que sirve como herramienta clave para la transparencia y la eficiencia administrativa en la gestión pública. Desde una visión contable, su implementación garantiza la continuidad operativa del gobierno, protege los recursos estatales y municipales, y fortalece los mecanismos de control, transparencia y la rendición de cuentas públicas.

La correcta ejecución de esta ley no solo asegura el cumplimiento de las disposiciones legales y los principios de transparencia y rendición de cuentas, sino que también contribuye a generar un ambiente de confianza y seguridad entre la población hacia el gobierno. Al establecer un proceso ordenado y documentado para la transición administrativa, se protege la integridad de los recursos públicos y se evita la confusión en la gestión. Esto no solo facilita la continuidad operativa del gobierno, sino que también refuerza la percepción de responsabilidad y compromiso tanto de la administración saliente, que entrega de manera estructurada la información y los bienes a su cargo, como de la administración entrante, que asume sus funciones con un conocimiento claro y detallado del estado en que recibe la gestión pública administrativa.

REFERENCIAS
CONGRESO DEL ESTADO DE JALISCO. (21 DE ABRIL DE 2020). OBTENIDO DE HTTPS://CONGRESOWEB.CONGRESOJAL.GOB.MX/BIBLIOTECAVIRTUAL/LEGISLACION/LEYES/DOCUMENTOS_PDF-LEYES/LEY%20DE%20ENTREGA%20RECEPCI%C3%B3N%20DEL%20ESTADO%20DE%20JALISCO%20Y%20SUS%20MUNICIPIOS-220223.PDF
CONTRALORÍA DEL ESTADO GOBIERNO DE JALISCO. (DICIEMBRE - MAYO DE 2023 - 2024 (NO 1)). ENTREGA-RECEPCIÓN Y PARTICIPACIÓN CIUDADANA. NODOS, 04 - 35.

CONTPAQ i®
se adapta a *mi*®

Descubre la mejor manera de trabajar. Visita **www.contpaqi.com**

CCPGJ tv CANAL DIGITAL

Diálogo Tributario

Transmisión en vivo
2° martes de cada mes

ccpg