Colegio de **Contadores Públicos** de Guadalajara Jalisco

IMCP

VISIÓN CONTABLE

Boletín Técnico para el Contador Público

EDICIÓN **ABRIL 2025**

Adobe Platinum Reseller

Compucad
Servicio Extraordinario para TI

Protege tus archivos PDF contra accesos no autorizados

mediante el cifrado con certificados o contraseñas antes de abrir o visualizar los documentos

Adobe Acrobat Pro

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 Edgar Omar Rodríguez Escareño
Presidente de la Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente 2.0

PCFI Pedro Vela Palacios
Presidente de la Comisión de Auditoría Interna y Gobierno Corporativo

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

CPC y Abg. Daniel Mier Morales
Presidente de la Comisión Fiscal 2.0

LCP Jesús Iván García Chávez
Presidente de la Comisión Fiscal 3.0

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

CPC Aarón Adair Márquez Zamora
Presidente de La Comisión de Investigación Profesional

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

Búscanos en redes sociales como:
- **Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara Jalisco**
- **CCPGJ**
- **Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara**

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
Apartados de Partes Relacionadas de la ISSIF de personas físicas y las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas del artículo 76-a de la LISR
L.E., M.B.A. y PCFI. Beatriz Guadalupe Guerra Correa

Apoyo al ejercicio independiente 11
Aspectos por considerar de la reforma al penúltimo párrafo del artículo 29 de la Ley del INFONAVIT
L.D. Emilio López Reyes y López

Apoyo al ejercicio independiente 2.0 16
Los ataques arancelarios de Trump
Dr. Israel Díaz Escobar Sánchez

Apoyo al ejercicio independiente 2.0 19
Plazo de Cancelación de un Comprobante Fiscal Digital y sus Efectos a partir del año 2022
Lic. Zaida Alejandra Guzmán Vizcaino

Auditoría y Gobierno Corporativo 24
Auditoría de procesos y mejora continua, esenciales en el proceso de certificación
Mtro. Javier Ulises Romero Pérez | C.P. Sabas Manuel Rivas Tejeda | C.P. José Ricardo Santos Alvarado

Dictamen 28
NIA 300 -Planificación de la auditoría de estados financieros
CPC Jorge Gispert Uruñuela

Dictamen 30
Aplicación y Desarrollo de los Procedimientos del Auditor en Respuesta a los Riesgos Evaluados NIA 330
C.P.C. Edgar Leonel Romo de la Mora

Dictamen 34
Dictamen de Estados Financieros para Efectos Fiscales (SIPRED 2024
C.P.C. Roberto Osuna Quiroz

Comisión de Ética profesional 42
La confidencialidad y la Ética
CPC Ma. Isabel Colmenares Lara

Comisión Fiscal 44
Comentarios a la contradicción de criterios 191/2024: solicitud de devolución de saldos a favor
LD Y MI Oscar Adrián Fabián Barajas

Comisión Fiscal 49
Algunos aspectos fiscales de las empresas familiares
C.P. Ricardo Arellano

Comisión Fiscal 52
Tesis del poder judicial de la federacion
Abogado Oscar Álvarez del Toro

Comisión Fiscal 2.0 70
Comunicado del SAT para servicios profesionales de salud y la discrepancia fisca
C.P.C. Oliver Fernando Rodríguez Quintero

Comisión Fiscal 3.0 73
Aspectos clave en los requisitos para la deducción de intereses de personas morales que reciben préstamos del extranjero
Lic. Andrea Zapata Arana

Comisión Fiscal 3.0 77
Residencia fiscal en México para personas físicas
CP. Miguel Ángel Sánchez Zepeda

Comisión Fiscal 3.0 82
Partes Relacionadas en México
LCP y MI Efrén Ponce Pineda

Comisión Fiscal 3.0 86
Efectos fiscales en el fallecimiento de personas físicas
C.P. Mauricio Preciado Gómez

Investigación Profesional 91
Riesgos de ciberseguridad y la auditoria de estados financieros
CPC. Arturo Fornés | MBA. Betsie Reyes | CPC y MA. Juan Carlos Hernández | MIEF. José María Tabares | CPC. Omar Ramírez | CPC. Ricardo Castro

Prevención de Lavado de Dinero 94
Principales aspectos del proyecto de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la ley federal para la prevención e identificación de operaciones con recursos de procedencia ilícita, y se reforman los artículos 11 bis y 400 bis del código penal federal
Mtro. César Ávila Preciado | Dr. Efrén Hernández Monreal | Mtro. Mario Camposllera García

Sector Gobierno 98
Las entidades de fiscalización superior en la acción climática
MCAG y PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo

ÍNDICE

Sector Gobierno
La evaluación del desempeño de los servidores públicos como herramienta en materia de prevención y combate a la corrupción 102
Tatiana López Ortega

Sector Gobierno
Obligaciones de los Organismos Públicos. (LGCG). Reflexión No. 2 105
CPC José Antonio Guerrero Muñoz

Sector Gobierno 2.0
El equilibrio de nash en la gestión pública y el combate a la corrupción 109
MCAG y PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo

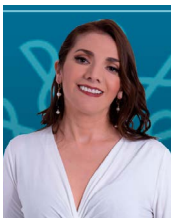
Sector Gobierno 2.0
Valuación y registro patrimonial y su importancia en la toma de decisiones 112
L.C.P. Andrés Alvarado Romero

Sector Gobierno 2.0
El Acuerdo para el Archivo Contable Gubernamental: Análisis e Implicaciones para la Transparencia 115
Mtro. Cesar Tatuki Couret Vázquez

Seguridad Social E Impuestos Estatales
Aspectos a considerar de la reforma al INFONAVIT 117
CPC Ramón Eduardo Enciso Sandoval

Relación con Universidades
Declaraciones Anuales de Personas Fisicas 121
Autores: Alumnos del quinto cuatrimestre de la carrera de contaduría pública campus Magdalena
Asesor: LCP Miguel Ángel Salazar Calvillo

APARTADOS DE PARTES RELACIONADAS DE LA ISSIF DE PERSONAS FÍSICAS Y LAS DECLARACIONES ANUALES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS DEL ARTÍCULO 76-A DE LA LISR



Autor: **L.E., M.B.A. y PCFI. Beatriz Guadalupe Guerra Correa**

"La ignorancia del derecho perjudica".
Aristóteles

INTRODUCCIÓN.-

Entre los cambios relevantes de la reforma fiscal 2022 fue la incorporación de la fracción VI al artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación (CFF):

...

VI. Los contribuyentes que sean partes relacionadas de los sujetos establecidos en el artículo 32-A, segundo párrafo de este Código.

Derivado de ese cambio se desprendieron dos nuevas obligaciones a los contribuyentes del Título IV Personas Físicas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).

1. La información sobre su situación fiscal (ISSIF) y
2. las declaraciones anuales informativas maestra y local del artículo 76-A de la LISR.

ANTECEDENTES.-
ISSIF de personas físicas.-

El 30 de noviembre de 2023 se llevó a cabo la cuarta reunión trimestral del 2023 con las Coordinaciones Nacionales de Síndicos del Contribuyente en la que se planteó lo referente a la ISSIF de personas físicas establecido en el artículo 32-H del CFF, entrando en vigor a partir del 01 de enero de 2022, derivado de la adición de la fracción VI a ese artículo.

La problemática se centró en la incertidumbre por parte de estos contribuyentes para la presentación de la declaración anual al no existir en ese momento el aplicativo en el portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que contemplara un apartado para la presentación de la ISSIF.

Con base a lo anterior, se solicitó a la autoridad su orientación, sobre cómo las personas físicas debieran cumplir cuando se encuentren obligadas a presentar la ISSIF, por ubicarse en el supuesto establecido en la fracción VI del artículo 32-H del CFF.

La respuesta del SAT fue la siguiente:

"Se está trabajando en la actualización del aplicativo para que los contribuyentes obligados a presentar la informativa sobre la situación fiscal (ISSIF), conforme a la fracción VI del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación (CFF), den cumplimiento en términos de las disposiciones fiscales."

Con ello, se publicó en el portal del SAT en febrero de 2024 el instructivo para la integración y presentación de la ISSIF por el ejercicio 2023, así como el formato guía para la presentación del Anexo 14 de la ISSIF aplicable a los contribuyentes personas físicas.
El 01 de marzo de 2024 se dio a conocer dentro de la aplicación de la declaración anual 2023 de personas físicas la ISSIF 2023 para esos contribuyentes, por haberse ubicado en el supuesto a que se refiere la fracción VI del artículo 32-H del CFF.
Entre los apartados obligados a llenar se encuentran los que corresponden a partes relacionadas, en los que se solicita entre otros segmentos de información lo referente al llenado del artículo 76-A de la LISR.

Declaraciones anuales informativas de partes relacionadas del artículo 76-A de la LISR.-

El 05 de diciembre de 2024, se llevó a cabo la cuarta reunión trimestral del 2024 con las Coordinaciones Nacionales de Síndicos del Contribuyente en la que se abordó el planteamiento número 1 que quedó pendiente en la segunda reunión trimestral del 2023 celebrada el 15 de junio de 2023, referente a la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas (maestra, local y país por país), establecidas en el artículo 76-A de la LISR.

Se argumentó que los contribuyentes señalados en la fracción VI del artículo 32-H del CFF (partes relacionadas de los sujetos obligados a dictaminarse) deben de cumplir con la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas.

El planteamiento se enfocó en contribuyentes personas morales que se encuentren en este supuesto, tomando en consideración que el artículo 76-A de la LISR se encuentra en el título II de personas morales y se mencionó que deben de cumplir con esta obligación, independientemente del monto y/o tipo de las operaciones que tengan con sus partes relacionadas obligados a dictaminarse, o bien de los ingresos que perciban, en el año de que se trate, y en caso de no presentar estas declaraciones, o presentarlas incompletas o con errores, el SAT puede aplicar una infracción con una multa.

En adición se destacó que las personas morales, también se encuentran obligadas a la presentación de la ISSIF, considerando lo establecido en la fracción VI del artículo 32-H del CFF. Sin embargo, existen condicionantes para encontrarse dentro del supuesto de obligación de presentación conforme a la regla 2.16.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2022, en la que se señala, que únicamente presentarán la ISSIF cuando en el ejercicio de que se trate hayan realizado operaciones con los sujetos establecidos en el artículo 32-A, segundo párrafo del CFF y siempre que el monto de la operación exceda de $13,000,000.00 por la realización de actividades empresariales, o bien de $3,000,000.00 en el caso de prestación de servicios profesionales.
Con base a lo anterior, se solicitó la orientación y la consideración del SAT para que aclare o en su caso adicione una regla de carácter general, similar a la regla 2.16.5. de la RMF de 2022 para cumplir con la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas.

El SAT responde lo siguiente:

> *"Se aclara que las personas contribuyentes que se ubiquen en el artículo 76-A, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), al haber actualizado, entre otros, el supuesto de la fracción VI del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación (CFF), deberán cumplir con las obligaciones que en el mismo se establecen, tal es el caso de la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas referidas en dicho precepto de la LISR".*

Lo anterior, cuando hace referencia a las personas contribuyentes, no precisa si se refiere en específico a personas morales o personas físicas. ¿Incluirá también a las personas físicas además de las personas morales en el cumplimiento del artículo 76-A de la LISR aunque se encuentre en el título II de personas morales?

DESARROLLO.-

ISSIF de personas físicas.-
Como resultado de la reforma fiscal 2022, en la cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal de 2022 de ese mismo año, se emitió la regla 2.16.5. que a la fecha continúa vigente y establece:

2.16.5. *Para los efectos del artículo 32-H del CFF,* ***los contribuyentes que estén obligados a presentar la información sobre su situación fiscal por haberse ubicado en el supuesto a que se refiere la fracción VI del citado artículo****, únicamente la presentarán cuando en el ejercicio de que se trate hayan realizado operaciones con los sujetos establecidos en el artículo 32-A, segundo párrafo del citado Código y* ***siempre que el monto de la operación exceda de $13'000,000.00 (trece millones de pesos 00/100 M.N.) por la realización de actividades empresariales, o bien de $3'000,000.00 (tres millones de pesos 00/100 M.N.) en el caso de prestación de servicios profesionales.***

De acuerdo con lo anterior, las personas morales y personas físicas tienen un par de condicionantes para presentar la ISSIF por encontrarse en la fracción VI del artículo 32-H del CFF, las cuales se precisan a continuación:

- Haber realizado operaciones con las personas morales obligadas a presentar el dictamen fiscal conforme al artículo 32-A, segundo párrafo del CFF.

- Siempre que el monto de las operaciones exceda de $13'000,000.00 (trece millones de pesos 00/100 M.N.) por la realización de actividades empresariales, o bien de $3'000,000.00 (tres millones de pesos 00/100 M.N.) en el caso de prestación de servicios profesionales.

Derivado de la segunda condicionante, únicamente aplica la presentación de la ISSIF a aquellas **personas físicas** que tributan en el **capítulo II, sección I** (de los ingresos por actividades empresariales y profesionales) del título IV de la LISR.

La ISSIF de personas físicas solo cuenta con 15 apartados, así como los apartados de notas a los estados financieros e información adicional.

Los apartados 7 y 8 son de partes relacionadas.

7.- Operaciones con partes relacionadas.
8.- Información sobre sus operaciones con partes relacionadas.

Los contenidos de ambos apartados de partes relacionadas de la ISSIF de personas físicas son semejantes a los apartados de partes relacionadas de la ISSIF de personas morales, solamente que son más simplificados y con un numeral diferente.

En lo que respecta al aparado ocho, su contenido está centrado en el fundamento legal para personas físicas en cuanto al cumplimiento de la materia de precios de transferencia.

A continuación, se destacan los aspectos más relevantes de su contenido:

- Para la documentación comprobatoria, el fundamento legal precisado es el artículo 110, fracción XI de la LISR, que corresponde al capítulo II, sección I (de los ingresos por actividades empresariales y profesionales) del título IV de dicha Ley.

- En cuanto a la declaración informativa de partes relacionadas que se presenta mediante el anexo 9 de la Declaración Informativa Múltiple (DIM), se señala como fundamento el

artículo 110, fracción X de la LISR que de igual manera corresponde al capítulo II, Sección I (de los ingresos por actividades empresariales y profesionales) del título IV de dicha Ley.

- Para la evidencia documental que demuestre haber dado cumplimiento al primer párrafo del artículo 179 de la LISR por sus operaciones con partes relacionadas, el fundamento en Ley considera los títulos II de personas morales y IV de personas físicas.

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

- El Registro de las personas que elaboraron la información y documentación que demuestre el cumplimiento a lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 179 de la LISR, o bien, que asesoraron en su formulación.

- Información sobre las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas (maestra, local y país por país) del artículo 76-A de la LISR.

Llama la atención el último segmento del apartado 8 de la ISSIF de personas físicas al solicitar información de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas conforme al artículo 76-A de la LISR, cuando dicho artículo se encuentra en el título II de personas morales de dicha disposición fiscal.

¿Es una obligación para las personas físicas tener que presentar las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas?

Declaraciones anuales informativas de partes relacionadas del artículo 76-A de la LISR.-
La adición de la fracción VI al artículo 32-H del CFF también tiene un impacto relevante en el primer párrafo del artículo 76-A de la LISR que fue modificado con la reforma fiscal 2022, dado que los contribuyentes que se encuentran en la fracción VI del artículo 32-H del CFF también son parte de los sujetos obligados que establece el primer párrafo del artículo 76-A de la LISR a partir del 01 de enero de 2022:

Artículo 76-A. *Los contribuyentes señalados en los artículos 32-A, segundo párrafo y 32-H, fracciones I, II, III, IV y VI del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, en adición a lo establecido en el artículo 76, fracciones IX y XII, y en relación con el artículo 179, primer y último párrafos de esta Ley, deberán proporcionar a las autoridades fiscales las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas ...*

Si bien es cierto, el artículo 76-A de la LISR se encuentra en el Título II de Personas Morales, la manera en la que está redactado el primer párrafo de dicho artículo, deja abierta la puerta a que no solamente las personas morales estén obligadas a cumplir con el artículo 76-A de la LISR por encontrarse en la fracción VI del artículo 32-H del CFF, sino que también lo sean las personas físicas obligadas a cumplir con este precepto al encontrarse en dicho supuesto. Lo anterior, se debe a que la disposición para los sujetos obligados proviene del CFF y no exclusivamente de los contribuyentes que se desprenden del título II de personas morales de la LISR.

Adicionalmente, los sujetos obligados que señala el primer párrafo del artículo 76-A de la LISR tienen la condicionante de celebrar operaciones con partes relacionadas, solo que no precisa con qué parte relacionada.

Por otra parte, en el primer párrafo del artículo 76-A de la LISR se señalan los siguientes fundamentos: ***… adición al artículo 76, fracciones IX y XII…*** En ese sentido se amplía el universo de contribuyentes a micros, pequeñas y medianas empresas excluyéndolas por completo de la opción a no obtener y conservar la documentación comprobatoria de precios de transferencia que establece el segundo párrafo de la fracción IX del artículo 76 de la LISR, quedando esa parte en letra muerta para efectos del primer párrafo del artículo 76-A de la LISR.

Más aún, se mencionan los siguientes fundamentos: ***… y en relación con el artículo 179, primer y último párrafos de esta Ley, …*** Para lo cual, el primer párrafo del artículo 179 incluye a contribuyentes de los títulos II y IV, es decir, personas morales y personas físicas.

El artículo 179 de la LISR forma parte del Título VI, cuyo nombre fue modificado con la reforma fiscal 2022: ***De las entidades extranjeras controladas sujetas a regímenes fiscales preferentes, de las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre partes relacionadas.*** En específico el artículo 179 se desprende del Capítulo II del mencionado Título VI: ***De las empresas multinacionales y de las operaciones celebradas entre partes relacionadas.***

Con base a lo anterior, en una interpretación armónica en su conjunto, el primer párrafo del artículo 76-A de la LISR, obliga a cumplir con las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas tanto a personas morales como a personas físicas. Las fracciones I y II no precisan ninguna limitante de cumplimiento en específico a personas morales.

La fracción III sí específica que solo las personas morales controladoras multinacionales y las personas morales residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que hayan sido designadas por la persona moral controladora del grupo empresarial multinacional residente en el extranjero son responsables de presentar la declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional.

Por otra parte, los párrafos subsecuentes del artículo 76-A de la LISR no precisan que el cumplimiento corresponda exclusivamente a personas morales.

A manera de interpretación armónica de todo el artículo 76-A de la LISR, se concluye que las personas físicas también están obligadas a cumplir con la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas de las fracciones I (maestra) y II (local) del artículo 76-A de la LISR. En caso de una defensa legal ante las autoridades fiscales, el argumentar que dicho artículo se encuentra en el Título II de personas morales de la LISR, no sería suficiente y sólido.

Las Personas Físicas que se encuentren en la fracción VI del artículo 32-H del CFF conforme a la regla 2.16.5. de la RMF estarán obligadas a presentar la ISSIF, cuando operen directamente con las Personas Morales obligadas a presentar el dictamen fiscal y siempre que superen el monto establecido para las operaciones por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales.

En contraste, para efectos de que las personas físicas cumplan con el artículo 76-A de la LISR, solo deberán encontrarse en la fracción VI del artículo 32-H del CFF y celebrar operaciones con partes relacionadas sin importar con qué parte relacionada sea.

Lo anterior, resulta ser una obligación que no es directa, no es clara y que definitivamente es ambigua para las personas físicas.

También es una obligación que, al considerar a las micros, pequeñas y medianas empresas, así como a personas físicas, rompe por completo el sentido de la exposición de motivos del artículo

76-A de la LISR cuando se adicionó en la reforma fiscal de 2016, derivado de la emisión de los informes finales de 2015 con respecto al proyecto de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) y del G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés).

En adición a todo lo anterior, no existen en la plataforma del SAT los mecanismos y los medios para presentar las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas para personas físicas.

En el caso de la declaración maestra de la fracción I del artículo 76-A de la LISR se puede presentar de manera conjunta de acuerdo con la regla 3.9.9. de la RMF.

La problemática se encuentra en la presentación de la declaración local de la fracción II del artículo 76-A de la LISR, aunque de acuerdo con los párrafos cuarto y noveno del artículo 31 del CFF, esta declaración se podría presentar mediante escrito libre y en alguna oficialía de partes.

> ***"En los casos en que las herramientas electrónicas o formatos para la presentación de las declaraciones*** *y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales,* ***no se hubieran dado a conocer en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas****, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada,* ***las formularán en escrito que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir;*** *en el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo."*
>
> ...
>
> *"****En las oficinas*** *a que se refiere este artículo, se recibirán las declaraciones, avisos,* ***solicitudes y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones*** *ni objeciones. Únicamente se podrá rechazar la presentación cuando deban presentarse a través de medios electrónicos o cuando no contengan el nombre, denominación o razón social del contribuyente, su clave de registro federal de contribuyentes, su domicilio fiscal o no contengan firma del contribuyente o de su representante legal o en los formatos no se cite la clave del registro federal de contribuyentes del contribuyente o de su representante legal o presenten tachaduras o enmendaduras o tratándose de declaraciones, éstas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios."*
>
> ...

Con todo lo anterior, existen sanciones por no cumplir con la obligación del artículo 76-A de la LISR, cuyos fundamentos legales se señalan a continuación:

- Sanción pecuniaria que se establece en la fracción XL del artículo 81 y fracción XXXVII del artículo 82 del CFF:

"De $199,630.00 a $284,220.00, para la establecida en la fracción XL."

- Cancelación de licitaciones en el sector público mediante la fracción IV del primer párrafo del artículo 32-D del CFF.

- Suspensión temporal de los certificados de sello digital conforme a la fracción X del artículo 17-H y fracción IX del artículo 17-H Bis del CFF.

- Suspensión de los padrones de importadores y exportadores con relación a la a la fracción III de la regla 1.3.3. de las Reglas Generales de Comercio Exterior.

En caso de que las autoridades fiscales soliciten a las personas físicas evidencia del cumplimiento de la obligación en comento mediante algún tipo de notificación, estas lo deberán fundar y motivar conforme lo establece el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

> ***"Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En los juicios y procedimientos*** *seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo."*
> ...

Así como también lo señala la fracción IV del artículo 38 del CFF:

> ...
> *IV. Estar fundado, motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate.*
> ...

CONCLUSIONES.-

A continuación, se señalan las siguientes conclusiones del desarrollo del presente tema:

- La incorporación de la fracción VI al artículo 32-H del CFF obliga además de las personas morales también a personas físicas a cumplir con la ISSIF, y con ello, el llenado de los apartados de partes relacionadas.
- La ISSIF de personas físicas solo aplica al capítulo II, sección I de los ingresos por actividades empresariales y profesionales del Título IV de personas físicas de la LISR.
- El apartado ocho de la ISSIF de personas físicas incluye el segmento referente al artículo 76-A de la LISR, por lo que también resulta ser una obligación para personas físicas, en lo que corresponde a la fracción I (declaración maestra) y fracción II (declaración local). Sin embargo, a la fecha el SAT no ha establecido y facilitado a las personas físicas los mecanismos y herramientas necesarias para este cumplimiento, aunque de acuerdo con los párrafos cuarto y noveno del artículo 31 del CFF, estas declaraciones se podrían presentar mediante escrito libre y en oficialía de partes para su cumplimiento.
- Las personas físicas que se encuentren en la fracción VI del artículo 32-H del CFF conforme a la regla 2.16.5. de la RMF estarán obligadas a presentar la ISSIF cuando operen directamente con las personas morales obligadas a presentar el dictamen fiscal y siempre que superen el monto establecido de la operación por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales. Sin embargo, para efectos de que las personas físicas cumplan con el artículo 76-A de la LISR, las personas físicas solo deben encontrarse en la fracción VI del artículo 32-H del CFF y celebrar operaciones con partes relacionadas sin importar que parte relacionada sea.
- Lo anterior, resulta ser una obligación que no es directa, no es clara y que definitivamente es ambigua para las personas físicas.
- Finalmente, la obligación del artículo 76-A de la LISR para las personas físicas resulta ser un exceso de carga administrativa y de cumplimiento, ya que junto con las micros, pequeñas y medianas empresas, en mi opinión, no deberían estar obligadas a cumplir al respecto, considerando que se desvía por completo del contexto de la exposición original de motivos de la incorporación del artículo 76-A a la LISR en la reforma fiscal de 2016 con relación a la emisión de los informes finales de 2015 con respecto al proyecto de la OCDE y del G20 sobre BEPS.

"Cuando las leyes son claras y precisas, la función del juez no consiste más que en comprobar un hecho".
Immanuel Kant

ASPECTOS POR CONSIDERAR DE LA REFORMA AL PENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 29 DE LA LEY DEL INFONAVIT

Autor: **L.D. Emilio López Reyes y López**

INTRODUCCIÓN

El 21 de febrero pasado, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores y de la Ley Federal del Trabajo, en materia de vivienda con orientación social". Y de entre todos los cambios, quizá el más significativo para los patrones fue la modificación realizada al penúltimo párrafo del artículo 29, del primer ordenamiento jurídico antes citado, la cual ha generado una serie de interpretaciones que a juicio del suscrito tienen cierta lógica y sustento, pero que al ser contradictorias generan incertidumbre jurídica, ocasionando confusión en cuanto al alcance que el legislador intentó expresar con esta modificación.

Para poder realizar un análisis al respecto, es necesario que el lector visualice los cambios sufridos en la disposición en comento, la cual a continuación se transcribe:

TEXTO ANTERIOR	TEXTO ACTUAL
Artículo 29.- Son obligaciones de los patrones: I.- … La obligación de efectuar las aportaciones ~~y hacer los descuentos~~ a que se ~~refieren las fracciones II y III anteriores~~, se suspenderá cuando no se paguen salarios por ausencias en los términos de la Ley del Seguro Social, siempre que se dé aviso oportuno al Instituto, en conformidad al artículo 31. Tratándose de incapacidades expedidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, subsistirá la obligación del pago de aportaciones.	**Artículo 29.-** Son obligaciones de los patrones: I.- … La obligación de efectuar las aportaciones a que se refiere la fracción II anterior, se suspenderá cuando no se paguen salarios por ausencias en los términos de la Ley del Seguro Social, siempre que se dé aviso oportuno al Instituto, en conformidad al artículo 31. Tratándose de incapacidades expedidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, subsistirá la obligación del pago de aportaciones.Cuando se trate de la obligación de hacer los descuentos a que se refiere la fracción III no se suspenderá por ausencias o incapacidades en términos de la Ley del Seguro Social.

Como se puede apreciar de la confronta preinserta, en el penúltimo párrafo del artículo 29, el legislador estableció que: "*Cuando se trate de la obligación de hacer los descuentos a que se refiere la fracción III* ***no se suspenderá por ausencias o incapacidades*** *en términos de la Ley del Seguro Social.*"

Ahora bien, para el presente análisis me enfocaré a los casos de las incapacidades, que son las que podrían extenderse por períodos de tiempo prolongados y generar un mayor menoscabo económico a los patrones, aún cuando sabemos que también aplica para las ausencias.

Para ello en una primera lectura de la modificación realizada, en la parte relativa a: *"la obligación de hacer los descuentos … no se suspenderá por… incapacidades en términos de la Ley del Seguro Social"*, podríamos inferir que el patrón tendrá que pagar de su peculio, la parte de la amortización correspondiente a los días de incapacidad otorgados a su trabajador. Ello independientemente de su existencia, la cual dio como resultado que éste percibiera un **subsidio** económico otorgado por el IMSS durante los días de vigencia de ésta y no el pago de un **salario.**

La razón por la que enfatizo las palabras **subsidio y salario**, precisamente se debe a que en una segunda lectura y analizando de manera armónica el precepto legal en cita, la obligación de efectuar los descuentos a que se refiere la multicitada fracción III, es sobre los **salarios** que percibe el trabajador y cuyo destino deberá ser el pago de los abonos para cubrir el préstamo que le otorgó el Instituto. Por lo que en el supuesto en que un trabajador no perciba salario, por contar con una incapacidad o incapacidades por todo el mes, podríamos inferir que al no tener una base económica para el descuento, éste no se realizaría dada la imposibilidad material para efectuarlo. Sin embargo, en aquellos casos en que el trabajador únicamente se incapacita por unos cuantos días del mes, al percibir parte de su salario por los días del mes en que efectivamente laboró, sí se tendría una cantidad económica de base, para cumplir con la obligación de efectuar el descuento sin suspensión alguna, siempre y cuando, con dicho importe se alcance a cubrir la totalidad de la amortización, de lo contrario, sería sólo hasta donde alcance.

Dicho lo anterior, resultaba lógico que si el trabajador no acudía a laborar por una incapacidad, se suspendiera la obligación de realizar los descuentos por el tiempo que durara ésta. Sin embargo, con la modificación que el legislador realiza, pareciera que su intención es que el patrón, al no tener de donde efectuar el descuento, dado que no está pagando un salario, por su cuenta entere la amortización del trabajador y después busque los mecanismos para recuperar ese dinero.

Para aderezar aun más la problemática de esta modificación, es necesario recurrir a lo dispuesto en los artículos primero y segundo transitorios del Decreto, los cuales a la letra dicen:

> **Primero.-** El presente Decreto entrará en vigor al ***día siguiente de su publicación*** en el Diario Oficial de la Federación.
>
> **Segundo.-** A partir de la entrada en vigor de este Decreto, ***se derogan todas las disposiciones legales que se opongan al mismo.***
>
> Todas las disposiciones, normas, lineamientos, políticas, criterios y demás normativa emitida por cualquier órgano o área del Instituto continuarán en vigor ***en lo que no se opongan al presente Decreto*** o a las normas o resoluciones emitidas por las autoridades, o hasta en tanto los órganos o áreas competentes determinen su reforma o abrogación.

De los numerales transcritos se advierte que, adicional a las múltiples interpretaciones que pueden emanar de unas cuantas líneas, al establecer que dicho Decreto: *"entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación" y al señalar que: "se derogan todas las disposiciones legales que se opongan al mismo"*, los patrones que tenían trabajadores incapacitados y con crédito INFONAVIT, entraron también en el dilema de cómo cumplir, o bien, de no cumplir con lo establecido en el párrafo en estudio al realizar el primer pago bimestral del año en curso respecto de las aportaciones y amortizaciones. Dado que al legislador se le olvidó el pequeño detalle, consistente en que el cálculo de las cantidades a pagar por dichos conceptos, lo efectúa el Sistema Único de Autodeterminación, en lo sucesivo SUA, el cual se alimenta con los datos que el propio sistema requiere, y con dicha información, determina los importes a pagar.

Vista la necesidad de una defensa frente a tal incertidumbre jurídica, se comenzaron a ofrecer en el mercado juicios de amparo indirecto en contra de la reforma a esta norma, la cual, para algunos abogados es de carácter autoaplicativa y para otros es de carácter heteroaplicativa, éste último criterio que comparto. Esto es, al realizar el entero de las aportaciones y amortizaciones, cumpliendo por **primera vez** con lo dispuesto en la norma, se generaría el primer acto de aplicación de la misma y por consencuencia, de existir un perjuicio, se iniciaría el plazo para la interposición del amparo indirecto, el cual es de 15 días hábiles siguientes a aquel en que se dio el primer acto de aplicación.

Sin embargo, como lo señalé en párrafos anteriores, permanece la incertidumbre acerca de cómo dar cumplimiento a una disposición, cuando solamente se puede generar la cédula de determinación de cuotas obrero patronales, aportaciones y amortizaciones a través del SUA, el cual, realiza en automático el cálculo de las cantidades a pagar y por supuesto, considerando la totalidad de la información que el sistema requiere le sea alimentada, esto es, incapacidades y ausentismos etc., en caso de existir.

Algunos patrones consideraron pertinente generar únicamente la cédula respecto de las aportaciones y amortizaciones, borrando los días de incapacidad de los trabajadores que tenían crédito INFONAVIT, desde la fecha en que entró en vigor la disposición. Pero, finalmente la gran mayoria optó por simplemente esperar, pues como era lógico, resultaba necesario que la autoridad emitiera algún comunicado para señalar la forma de cumplir con la disposición, o bien, simplemente mediante una actualización (parche) en el SUA, hacer que el sistema adecuara sus cálculos considerando los cambios aprobados en la reforma respecto al tema en estudio.

El 18 de marzo pasado el INFONAVIT, envió un correo electrónico a la gran mayoría de las empresas, titulado como: "CRITERIO AL ARTÍCULO 29 LEY DEL INFONAVIT", cuyo contenido se encontraba incorporado en el criterio denominado 01/2025, de los "Criterios normativos de Recaudación Fiscal", con fecha de actualización 13 de marzo de 2025, y que con posterioridad el INFONAVIT subió su portal de internet, el cual a la letra dice:

> "En relacion con la modificación al penúltimo párrafo del articulo 29 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores publicada en el Diaro Oficial de la Federación del 21 de febrero de 2025 que la letra prevé "Cuando se trate de la obligación de hacer los descuentos a que se refiere la fracción III no se suspenderá por ausencias o incapacidades en términos de la ley del Seguro Social", **los patrones deberán modificar el cálculo del monto a descontar a sus trabajadores en sus salarios** que se destinen al pago de abonos para cubrir préstamos otorgados por el Instituto, previsto en la fracción III del mismo artículo, **a efecto de no realizar una disminución al monto del descuento contenido en el "AVISO PARA RETENCIÓN DE DESCUENTOS" cuando este sea expresado en "PESOS" o "CUOTA FIJA EN VSM" de forma proporcional a los días por los que no se pagaron salarios con motivo de ausencias o incapacidades, por lo que en estos casos, la cantidad a descontar deberá corresponder con lo indicado en el citado aviso.**

> Para efecto de lo anterior, el patrón en ningún caso deberá realizar un descuento mayor al salario pagado al trabajador o en su caso a la cantidad que resulte de lo previsto por el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, no existiendo obligación del patrón respecto de la cantidad que en estos casos no pudo ser descontada.
>
> Respecto del inicio de vigencia de esta disposición, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores **está en proceso de determinar el otorgamiento de un plazo que permita a los patrones su debida implementacion."**

De lo transcrito se desprende que los patrones deben modificar el cálculo del monto a descontar a sus trabajadores en sus salarios, a efecto de NO realizar una disminución al monto del descuento contenido en el "Aviso para la retención de descuentos" de forma proporcional a los días por los que NO se pagaron salarios, con motivo de ausencias o incapacidades. Asimismo, la autoridad aclara que la cantidad a descontar deberá corresponder con lo indicado en el aviso, el cual por cierto, establece como cuota de amortización aquella que corresponde a una mensualidad. De tal suerte que cobra vigencia en primera instancia la preocupación de los patrones, pues, de lo anteriormente referido se infiere que la autoridad no reconoce los distintos períodos que se pueden pactar para el pago de un salario, esto es, semanal, quincenal o mensual.

Lo anterior no es un asunto menor y representa un problema, en virtud de que: supongamos que un trabajador labora los primeros 15 días del mes y respecto de ese período de tiempo el patrón le paga su salario descontándole la parte correspondiente a su amortización en relación a esos 15 días laborados y, el último día de esa quincena el trabajador se accidenta, por lo que no acude a trabajar durante la segunda quincena. El descuento que efectúo el patrón, sólo fue por la parte correspondiente a la primer quincena, por lo que, si de la segunda no existe salario alguno pendiente de pago, la consencuencia es que no hay un importe sobre el cual hacer un descuento. Entonces la pregunta sería: ¿de dónde va a salir el dinero para enterar lo correspondiente a la segunda mitad de esa amortización?.

Es muy importate tomar cuenta que la autoridad en su criterio señala que no se debe efectuar una disminución al monto del descuento contenido en el Aviso, el cual se insiste alude al monto de una **mensualidad**, no a una quincena, ni mucho menos a una semana.

Ahora bien, como que el Instituto dentro de su mismo criterio pretendió dar certeza al establecer que: *"en ningún caso deberá realizar un descuento mayor al salario pagado al trabajador o en su caso a la cantidad que resulte de lo previsto por el artículo 97 de la Ley Federal del Trabajo, no existiendo obligación del patrón respecto de la cantidad que en estos casos no pudo ser descontada"*, sin embargo, confunde aún más, en virtud de que al referirse al **salario pagado,** podríamos concluir, siguiendo con el ejemplo, que: si con la cantidad pagada a ese trabajador en la primera quincena, se cubría el monto total de la amortización MENSUAL, el patrón con una bolita mágica debió anticiparse en el descuento, efectuándolo por la totalidad de la amortización, para entonces cumplir con la obligación que establece la reforma sujeta a análisis.

Adicionalmente a ello, es importante señalar que el criterio remite a los topes establecidos en el artículo 97 de la Ley Federal de Trabajo, en cuyo caso en la fracción III, los descuentos para cubrir los préstamos otorgados por el Instituto a personas que perciben el salario mínimo, no podrán exceder del 20% de éste, siendo entonces un problema más a solucionar, dado lo dispuesto en el criterio, pues, se insiste: a qué salario se refieren, al mensual, al quincenal o al semanal.

Por último, no obstante que al principio del criterio se habla de hacer una modificación en el cálculo de los montos a descontar, como si se tratase de algo que facilmente pudiese hacer el patrón, esto no es así, como podemos ver de la diversidad de escenarios que se le pueden presentar. Adicional a ello, resulta importante tomar en cuenta que el propio Instituto señala que, **respecto de inicio de la vigencia** de esta disposición, se está en proceso de determinar el otorgamiento de un plazo que permita a los patrones su debida implementación.

En conclusión, hasta en tanto no exista una actualización en el SUA (parche), o un acuerdo en el que se nos señale cómo debemos manipular el sistema a efectos de dar cumplimiento a la reforma en análisis, o bien, una modificación al Reglamento de Inscripción, Pago de Aportaciones y Entero de Descuentos al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, en donde se nos de más claridad, lo recomendable será:

a) Esperar a un pronunciamiento más claro por parte las autoridades competentes, para que una vez visto que efectivamente darán una interpretación que afecta la esfera jurídica del patrón, valorar la viabilidad de la interposición de un juicio de amparo indirecto frente al primer acto de aplicación de la disposición en análisis y;

b) Mientras se espera lo anterior, estar atentos a la notificación de resoluciones determinantes de créditos fiscales por ese motivo. Caso en el que, este sería el primer acto de aplicación y por tanto, se iniciaría el plazo para la interposición del juicio de amparo indirecto.

LOS ATAQUES ARANCELARIOS DE TRUMP

Autor: **Dr. Israel Díaz Escobar Sánchez**

INTRODUCCIÓN

Mientras el año pasado pensábamos en el *"nearshoring"* y hablábamos de cómo México podría aprovechar su cercanía con Estados Unidos y su apertura comercial, en 2025 estaremos ocupados conteniendo la guerra arancelaria que ha pretendido iniciar Estados Unidos en virtud de la revisión de su política comercial, por no mencionar la preparación de la inminente revisión que se hará al T-MEC en 2026.

Como es sabido, desde su mandato pasado, Donald J. Trump, estuvo arremetiendo en contra de México y en contra del T-MEC en virtud de dos razones, la primera porque argumenta que México y Canadá se han beneficiado más de este tratado que el propio Estados Unidos y la segunda, porque argumenta un déficit comercial con México.

En éste nuevo mandato, ha adicionado nuevos argumentos para defender su postura; el primero es el fentanilo que ingresa a Estados Unidos desde México (y de China y Canadá, pero nos enfocamos en México), así como la migración ilegal desde México de mexicanos y de otras nacionalidades.

En virtud de estos nuevos elementos hemos visto algunos hechos históricos en el combate al narcotráfico, que a decir de Donald J. Trump no han sido suficientes, como lo fue la modificación del artículo 19 de nuestra constitución para considerar, -por decirlo de alguna manera- el tráfico del fentanilo como uno de los delitos más graves de nuestro país y otros hechos con insuficientes resultados.

Ahora bien, de todos los argumentos nos quedan los otros 3 (déficit, que México se ha beneficiado más de T-MEC y migración). Podríamos decir que, si los esfuerzos y resultados con respecto al tráfico de fentanilo no han sido suficientes, menos los referentes a los esfuerzos para mitigar la migración en México, así que podríamos decir que en la "evaluación" que se nos haga seguramente tampoco podríamos decir que estamos librados.

Y los otros dos argumentos, no hay nada qué hacer, los números la dicen todo: Sí, México se ha visto más beneficiado del T-MEC que Estados Unidos, y sí, también hay un déficit comercial con México.

Antes de comenzar a analizar la relación entre México y Estados Unidos en números, es importante señalar que la economía de Estados Unidos es cerca de 20 veces más grande que la mexicana en cuanto a generación de producto interno bruto. Es decir, según los datos de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico Estados Unidos aporta a la economía mundial en 2023, en millones de dólares: 27'720,709, mientras que México 1'789,114.434. Para simplificar el entendimiento uno aporta 27.7 mientras que el otro 1.7, así de grande es la diferencia.

Ahora sí, según datos del *Counsil on foreign relations, las importaciones* de Estados Unidos son en razón de 3,358 trillones de dólares, contra las exportaciones que son de 1,824 trillones de dólares.

De la afirmación anterior vemos que efectivamente Estados Unidos tiene un déficit en su balanza comercial que debe impactar en la cuenta correspondiente de la balanza de pagos, situación prevista en el GATT de 1994 (Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio administrado por la Organización Mundial de Comercio). Esta situación -como ya se mencionó- prevista en el GATT, establece que un país puede tomar medidas para corregir los desequilibrios en su balanza de pagos, de hecho México lo tiene incorporado en su Ley de Comercio Exterior, artículo 16, fracción I, así entonces Estados Unidos puede fundamentarse en ello para restringir las importaciones de productos. Así que si pudiéramos pensar que la OMC debiera intervenir, no es tanto opción ya que así se prevé y porque también Estados Unidos es el primer aportador de presupuesto en dicha organización[1].

En el caso específico de la relación con México tenemos, también según el *Counsil* on foreign relations que Estados Unidos importa de México 480 billones de dólares[2] y exporta a México 323 billones de dólares. Y como comentado podemos notar el déficit que tiene con México.

Los efectos que pudieran darse para México son en razón de los 480 billones de dólares que exportamos hacia Estados Unidos, los cuales representan el 80% del total de las exportaciones mexicanas, pero esto no es lo más importante, sino que México "vive" del comercio exterior ya que; del 100% del producto interno bruto mexicano, el 73% esta relacionado con las importaciones y las exportaciones. Así que podríamos decir que un 73% de la economía está relacionada con el comercio exterior. Para Estados Unidos el comercio exterior representa solamente el 25% de su economía.

Si consideramos que la balanza comercial de México está relativamente balanceada, es decir, que igual que Estados Unidos importamos más de lo que exportamos, pero la diferencia entre importaciones y exportaciones no es tan grande, podríamos decir que del 73% que representan las importaciones y las exportaciones (dependiendo la fuente) un 38% son importaciones y un 35% son exportaciones. Así que si las exportaciones mexicanas a Estados Unidos se ven afectadas, entonces afectan al 80% del total de exportaciones y; si las exportaciones totales de México representan el 35% del PIB, podríamos entonces decir que se afectaría el 80% del 35% del PIB, es decir; 28%. En razón de lo anterior es que; para México es prioridad tener una buena relación comercial con Estados Unidos y evitar a toda costa la imposición de aranceles

Ahora bien, existen temas pendientes a la fecha de redacción de este documento, que son: la imposición de los aranceles recíprocos y la prórroga que dio Estados Unidos a México para la imposición de aranceles del 25%..

Al respecto México se ha visto optimista en virtud de que para el establecimiento de los aranceles recíprocos para el 2 de abril de 2025 nuestro país no cobra ningún arancel a Estados Unidos, así que por reciprocidad no esperamos que nos impongan aranceles. Sin embargo ese optimismo parece olvidar la prórroga del 25% que dieron en marzo para el mismo 2 de abril, en donde volverá a revisar Estados Unidos si impone aranceles a los productos originarios de T-MEC.

Para esto también hemos escuchado por parte del secretario de economía Marcelo Ebrard que tenemos un “escudo protector”, que es el T-MEC, sin embargo ese “escudo” no ha servido de mucho para mitigar las amenazas arancelarias, y un claro ejemplo es el arancel que actualmente se esta cobrando a productos de acero y aluminio o derivados de acero y aluminio originarios de cualquier país (incluyendo el nuestro). Así entonces podríamos concluir con que tenemos distintos frentes que atacar con respecto a la relación con Estados Unidos, por un lado cumplir con las exigencias de Estados Unidos (que conviene a México por su propio bien hacerlo) y por otro lado esperar que los aranceles recíprocos no nos afecten, que eliminen los aranceles a los productos de acero, aluminio y derivados que son originarios y procedentes de México y por último que no se impongan aranceles el 2 de abril conforme a la prórroga de marzo.

PLAZO DE CANCELACIÓN DE UN COMPROBANTE FISCAL DIGITAL Y SUS EFECTOS A PARTIR DEL AÑO 2022

Autor: **Lic. Zaida Alejandra Guzmán Vizcaino**

Antecedentes:

El 12 de noviembre del 2021, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos, entre las que se reformaron los artículos **29-A, párrafos cuarto, quinto y sexto, así como 81, fracción XLVI, y 82, fracción XLII, del Código Fiscal de la Federación.**

Con motivo de dichas reformas, el diecisiete de diciembre del 2021, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, con una primera resolución modificatoria publicada en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria el veinticinco de enero del dos mil veintidós.
A continuación, para mayor claridad se transcribe los artículos 29-A, párrafos cuarto, así como 81, fracción XLVI y 82, fracción XLII, del del Código Fiscal de la Federación, y Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y sus subsecuentes reformas, mismos que a la letra en lo que se refiere señalan:

Artículo 29-A. Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

(...)
Salvo que las disposiciones fiscales ***prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan*** *y siempre que la persona a favor de quien se expidan acepte su cancelación.*

Artículo 81. *Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:*

(...)
XLVI. ***No cancelar los comprobantes fiscales digitales por Internet de ingresos*** *cuando dichos comprobantes se hayan emitido por error o sin una causa para ello o c****ancelarlos fuera del plazo establecido en el artículo 29-A, cuarto párrafo de este Código, y demás disposiciones aplicables.***

Artículo 82*. A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información; con la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet o de constancias y con el ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:*

(...)
XLII. Del 5% a un 10% del monto de cada comprobante fiscal, tratándose del supuesto establecido en la fracción XLVI.

El 17 de diciembre del 2021, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, misma que a la letra dice:

2.7.1.47. Para los efectos del artículo 29-A, cuarto párrafo del CFF, la cancelación de los CFDI se podrá efectuar ***a más tardar el 31 de enero del año siguiente a su expedición.***

(...)
El 18 de febrero del 2022, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la primer resolución de modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal Para 2022 Y Su Anexo 1-A, en la que reforma la regla 2.7.1.47., para quedar como sigue:

2.7.1.47. Para los efectos del artículo 29-A, cuarto párrafo del CFF, la cancelación de los CFDI ***se podrá efectuar a más tardar en el mes en el cual se deba presentar la declaración anual del ISR correspondiente al ejercicio fiscal en el cual se expidió el citado comprobante.***

Ahora bien, en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2025, se publicó el 19 de diciembre 2024 y entró en vigor el 1 de enero de 2025, establece nuevamente un plazo para la cancelación de los CFDI, mediante la fracción IV, del artículo 22 de la referida ley, mismo que señala:

"Artículo 22. Para los efectos del impuesto sobre la renta y del Código Fiscal de la Federación, se estará a lo siguiente:

(..)
VI. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, en sustitución de la porción normativa correspondiente al plazo para la cancelación de comprobantes fiscales digitales por Internet, ***éstos podrán cancelarse a más tardar en el último día del mes en el cual se deba presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal en el cual se expidió el comprobante, siempre que la persona a favor de quien se expida acepte su cancelación."***

Desarrollo

De lo anterior podemos apreciar que a partir del ejercicio fiscal 2022, la cancelación de CFDI, se encuentra limitada a una temporalidad, que de acuerdo con el CFF, es dentro del ejercicio fiscal en el que se expidan, sin embargo la regla de resolución miscelánea emitida para 2022, señala que se pueden cancelar a más tardar en el mes en el cual se deba **presentar la declaración anual del ISR correspondiente al ejercicio fiscal en el cual se expidió el citado comprobante,** concediendo un plazo mayor al contribuyente en el que le permite la realización de la cancelación a más tardar en el mes en el que se presenta la declaración anual de conformidad con la regla 2.7.1.47 de la primer reforma a la resolución miscelánea, sin embargo la cuarta reforma a la resolución miscelánea emitida para 2022, señala requisitos adicionales a la temporalidad como los son:

I. Presenten la declaración o las declaraciones complementarias correspondientes, dentro del mes siguiente a aquel en que se lleve a cabo la cancelación de CFDI.
II. Cuenten con buzón tributario activo de conformidad con lo establecido en la regla 2.2.7.
III. Cuenten con la aceptación del receptor de conformidad con la regla 2.7.1.34.
IV. Cuando la operación que ampare el CFDI cancelado subsista, el contribuyente haya emitido un nuevo CFDI de acuerdo con las guías de llenado de CFDI que corresponda.

Estableciendo claramente que Los contribuyentes que no puedan aplicar la facilidad prevista en esta disposición por no cumplir cualquiera de las condiciones establecidas en la misma, estarán a lo dispuesto en el artículo 29-A del CFF, es decir que deben cancelar dentro del ejercicio en que se expiden y de hacerlo fuera de ese plazo, podrían ser acreedores de las multas previstas por los artículos: 81, fracción XLVI y 82, fracción XLII, del del Código Fiscal de la Federación, es decir del 5% al 10% del valor del CFDI cancelado fuera del plazo.

Como consecuencia de la inseguridad jurídica que genera esta situación, una serie de contribuyente interpusieron amparo indirecto en contra de las mismas, generando que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, emitiera una sentencia en 2023, en la que declaró inconstitucional el párrafo cuarto del artículo 29-A del CCF, así mismo en 2025 la Primera sala de dicho órgano supremo, emite la tesis siguiente:

Registro digital: 2030101, Instancia: Primera Sala, Undécima Época, Materias(s): Constitucional, Tesis: 1a./J. 23/2025 (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia.

COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI). ***EL ARTÍCULO 29-A, CUARTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VULNERA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA AL DISPONER QUE EL PLAZO PARA SU CANCELACIÓN SÓLO ES DURANTE EL EJERCICIO FISCAL EN QUE SE EXPIDAN.*** *Hechos: Diversas contribuyentes promovieron juicio de amparo indirecto a fin de reclamar el artículo 29-A, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno. Ello, bajo la premisa esencial de que vulnera el derecho a la seguridad jurídica al disponer que, salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor,* ***los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo se podrán cancelar en el ejercicio en el que se expidan.*** *El Juez de Distrito sobreseyó el juicio de amparo. El Tribunal Colegiado revocó esa determinación al conocer del recurso de revisión interpuesto por la parte quejosa y, además, reservó jurisdicción a este Alto Tribunal para pronunciarse sobre la constitucionalidad del precepto aludido.*

Criterio jurídico: La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que el cuarto párrafo del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno, ***vulnera el derecho a la seguridad jurídica porque el plazo establecido para que los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales que expidan por Internet (mismo ejercicio en el que fueron emitidos) no resulta razonable ni congruente con las disposiciones legales que regulan la determinación de impuestos.***

Justificación: Los CFDI son facturas electrónicas que describen un bien o servicio adquirido, la fecha de transacción y los impuestos que por ella correspondan, así como los costos o precios respectivos. Conforme al sistema normativo de cumplimiento de obligaciones tributarias, la emisión de los CFDI cobra relevancia hasta que las operaciones que amparan devengan sus efectos fiscales, precisamente, al presentar las declaraciones respectivas y liquidar las contribuciones a cargo de las personas físicas y morales, lo que no necesariamente ocurre dentro del ejercicio fiscal en que se emiten.

A manera de ejemplo, en el caso del impuesto sobre la renta puede ocurrir que se efectúen operaciones comerciales los días treinta y treinta y uno de diciembre. Sin embargo, conforme a la redacción del precepto en cuestión, no procederá la cancelación, en caso de errores en la emisión del CFDI, ***si no se efectúa cuando menos a la última hora del último día del ejercicio, a pesar de que la obligación de darle efectos fiscales a ese gasto por concepto de ingreso o deducción, según se trate, se genera ya sea hasta el tercer mes del ejercicio siguiente (personas morales) o en abril de ese mismo año (personas físicas).***

Más aún, la norma dispone que "salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por internet sólo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan", ***lo que pone de relieve que se delega en favor de la autoridad administrativa la posibilidad de regular que la cancelación deba ocurrir en un plazo incluso menor al ejercicio fiscal en que se lleva a cabo la operación amparada por el CFDI, lo que tampoco guarda congruencia con el sistema legal respectivo, dejando en un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.***

PRIMERA SALA.

Amparo en revisión 819/2023. Minera Peñasquito, Sociedad Anónima de Capital Variable y otras. 3 de abril de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Min...

De la lectura anterior, podemos apreciar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tanto la primera como la segunda sala, consideró que el cuarto párrafo del artículo 29-A, del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el doce de noviembre de dos mil veintiuno, es inconstitucional, **y que vulnera el derecho a la seguridad jurídica porque el plazo establecido para que los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales que expidan por Internet (mismo ejercicio en el que fueron emitidos) no resulta razonable ni congruente con las disposiciones legales que regulan la determinación de impuestos.**

Por tanto, al ser declarado inconstitucional el párrafo cuarto del artículo 29-A, se eliminó el plazo previsto en el código fiscal de la federación para cancelar los CFDI, luego entonces las disposiciones previstas en los artículos 81, fracción XLVI, y 82, fracción XLII, del Código Fiscal de la Federación, quedan sin sustento legal alguno, puesto que se refieren a la conducta infractora prevista en el cuarto párrafo del artículo 29-A, que fue considerado como inconstitucional por la SCJN, por tanto, es posible cancelar CFDI emitidos en los ejercicios 2022, 2023 y 2024, sin que los contribuyentes sean declarados infractores y acreedores de las multas del 5% al 10% previstas en los artículos 81, fracción XLVI, y 82, fracción XLII, del Código Fiscal de la Federación.

De tal manera que podemos apreciar que desde 2022, hasta 2024, cualquier CFDI, emitido en ese plazo es posible cancelarlo sin que proceda la multa del 5% al 10% del valor del CFDI. Ahora bien, a partir del 1°. de enero de 2025, de conformidad con la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2025, se indica que en relación con el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, respecto del plazo para la cancelación de comprobantes fiscales digitales por Internet, **éstos podrán cancelarse a más tardar en el último día del mes en el cual se deba presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal en el cual se expidió el comprobante, siempre que la persona a favor de quien se expida acepte su cancelación.**

De lo anterior podemos concluir:

1.- Los CFDI expedidos hasta el ejercicio 2024, pueden ser cancelados en cualquier momento, por haber sido declarado inconstitucional el cuarto párrafo del artículo 29-A del CFF.

2.- En virtud de lo anterior, consideramos que en caso de cancelación de un CFDI emitido entre 2022 y 2024, si la autoridad fiscal considera imponer una multa del 5% al 10% del valor del CFDI, con fundamento en los artículos: 81, fracción XLVI, y 82, fracción XLII, del Código Fiscal de la Federación, se era ilegal, puesto que dichos fundamentos legales, quedaron sin sustento jurídico al ser considerado inconstitucional el párrafo cuarto del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, que daba sustento jurídico y origen a dichos artículos, mismos que por se frutos de un acto viciado de origen, deberían ser considerados como ilegales.

3.- Los CFDI emitidos a partir de 2025, pueden ser cancelados si sanción alguna hasta el último día del mes en el cual se deba presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal en el cual se expidió el comprobante, siempre que la persona a favor de quien se expida acepte su cancelación, de conformidad con el artículo 22 fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación del Ejercicio Fiscal para 2025.

4.- Aun cuando la ley de ingresos da un plazo mayor al señalado por el cuarto párrafo del artículo 29-A del CFF y pareciera razonable que un CFDI se pueda cancelar sin sanción alguna a más tardar último día del mes es en el cual se deba presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta correspondiente al ejercicio fiscal en el cual se expidió el comprobante de conformidad con la Ley de Ingresos, considero que, nuevamente es inconstitucional, por no apegarse a la realidad del contribuyente y no brindar certeza jurídica, puesto que es posible que un CFDI expedido en un ejercicio anterior deba ser cancelado aun y cuando ya se hubiera presentado la declaración anual, siendo un derecho de cualquier contribuyente presentar declaraciones complementarias, modificando la información declarada, para adecuar su realidad fiscal a la realidad comercial del contribuyente, por tanto esta nueva fracción IV, del artículo 22 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2025, no resulta razonable ni congruente con las disposiciones legales que regulan la determinación de impuestos.

AUDITORÍA DE PROCESOS Y MEJORA CONTINUA, ESENCIALES EN EL PROCESO DE CERTIFICACIÓN

Autores:
Mtro. Javier Ulises Romero Pérez
C.P. Sabas Manuel Rivas Tejeda
C.P. José Ricardo Santos Alvarado

INTRODUCCIÓN

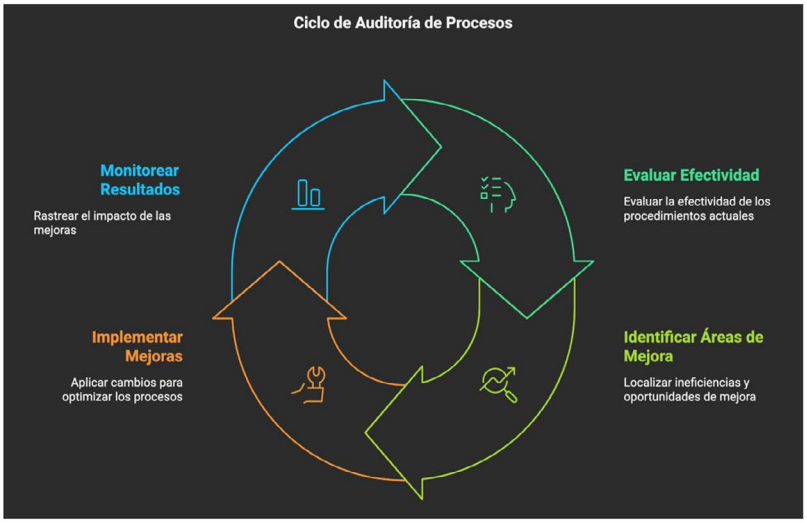
En el entorno empresarial actual, caracterizado por una competencia creciente y una constante evolución tecnológica, las organizaciones buscan continuamente mejorar sus procesos internos para mantener su competitividad. La auditoría de procesos emerge como una herramienta fundamental en este contexto, permitiendo a las empresas evaluar la eficacia y eficiencia de sus procedimientos, identificar desviaciones y oportunidades de mejora, y garantizar el cumplimiento de normativas tanto internas como externas.

1. Concepto y objetivos de la auditoría de procesos

La auditoría de procesos se define como una evaluación sistemática y documentada de los procedimientos y actividades de una organización, con el objetivo de determinar si se llevan a cabo conforme a lo planificado y si son efectivos para alcanzar los objetivos establecidos (Gómez, 2022).

Entre sus principales objetivos se encuentran:

- **Evaluar la eficacia y eficiencia:** Analizar si los procesos cumplen con los resultados esperados utilizando los recursos de manera óptima.
- **Identificar desviaciones:** Detectar discrepancias entre lo planificado y lo ejecutado, permitiendo la implementación de acciones correctivas.
- **Garantizar el cumplimiento normativo:** Asegurar que los procesos se ajusten a las normativas legales y a las políticas internas de la organización.
- **Detectar oportunidades de mejora:** Identificar áreas susceptibles de optimización para incrementar la calidad y productividad.



2. Importancia de la auditoría de procesos en la gestión organizacional

La implementación de auditorías de procesos aporta múltiples beneficios a las organizaciones:

- **Mejora continua:** Fomenta una cultura de revisión y perfeccionamiento constante, esencial para adaptarse a los cambios del mercado (Pérez & Martínez, 2023).
- **Transparencia y confianza:** Al garantizar el cumplimiento de normativas y la eficiencia operativa, se fortalece la confianza de clientes, proveedores y otros stakeholders.
- **Reducción de riesgos:** La identificación temprana de desviaciones permite mitigar posibles riesgos financieros, operativos o reputacionales.

3. Metodología de la auditoría de procesos

Para llevar a cabo una auditoría de procesos efectiva, se suelen seguir las siguientes etapas:

- **Planificación:** Definir el alcance, objetivos y recursos necesarios para la auditoría.
- **Recopilación de información:** Obtener datos relevantes mediante entrevistas, observaciones y revisión de documentos.
- **Análisis y evaluación:** Comparar la información recopilada con los estándares establecidos para identificar desviaciones y áreas de mejora.
- I**nforme de resultados:** Documentar hallazgos, conclusiones y recomendaciones.
- **Seguimiento:** Verificar la implementación de las acciones correctivas y su efectividad.

Los objetivos pricipales de la auditoría son:

- Evaluar el cumplimiento de los objetivos del Sistema de Gestión de Calidad (SGC)
- Evaluar el rendimiento del SGC
- Evaluar la gestión de riesgos
- Evaluar la efectividad de los procesos y controles que, consiste en tomar en cuenta la eficacia y la eficiencia
- Evaluar la mejora continua
- Evaluar el análisis crítico de la dirección y la alineación de las auditorías

4. La mejora continua como estrategia de optimización de procesos

La mejora continua es un concepto clave en la auditoría de procesos, ya que permite que las organizaciones evolucionen constantemente para optimizar su eficiencia y calidad. Existen diversas metodologías para implementar la mejora continua en los procesos empresariales:

- **Ciclo PDCA (Plan-Do-Check-Act):** También conocido como el ciclo de Deming, este modelo propone una estrategia iterativa para la mejora constante de los procesos (Deming, 1986).
- **Kaizen:** Filosofía japonesa centrada en la mejora incremental y continua a través del compromiso de todos los empleados (Imai, 1986).
- **Six Sigma:** Metodología basada en datos y estadística para reducir defectos y mejorar la calidad de los procesos (Pande, Neuman & Cavanagh, 2000).
- **Lean Management:** Estrategia que busca eliminar desperdicios y optimizar los recursos en los procesos de producción y servicios (Womack & Jones, 1996).

Los beneficios de la auditoría donde se han establecido objetivos y parámetros de acuerdo con los objetivos de los accionistas serán más claros por los siguientes elementos a obtener como resultado de la aplicación de la auditoría:

- Identificar oportunidades de mejora
- Garantizar la conformidad
- Elevar la confiabilidad ante los clientes
- Mejorar el uso de los recursos existentes
- Estimular la integración en la empresa
- Resucir los desperdicios y retrabajos
- Mayor competitividad en un mercado cada vez mas agresivo
- Generar valor a la organización

5. Normas de estandarización y su relación con la auditoría de procesos

Las normas internacionales de estandarización proporcionan marcos de referencia para la gestión eficiente y el cumplimiento normativo en las organizaciones. Algunas de las más relevantes en auditoría de procesos son:

- **ISO 9001:2015 (Sistema de Gestión de Calidad):** Establece los criterios para un sistema de gestión de calidad basado en un enfoque de procesos y la mejora continua. Su implementación facilita auditorías que garantizan la satisfacción del cliente y la eficiencia operativa (ISO, 2015).
- **ISO 14001:2015 (Sistema de Gestión Ambiental):** Proporciona un marco para la gestión ambiental efectiva dentro de las organizaciones. La auditoría de procesos permite verificar el cumplimiento de esta norma y mejorar el desempeño ambiental de la empresa (ISO, 2015).
- **OHSAS 18001 (actualmente ISO 45001**: 2018, Sistema de Gestión de Seguridad y Salud en el Trabajo): Su propósito es garantizar condiciones de trabajo seguras y saludables. A través de auditorías de procesos, las organizaciones pueden evaluar y mitigar riesgos laborales, asegurando el bienestar de los trabajadores (ISO, 2018).

Estas normas no solo establecen lineamientos para la eficiencia y seguridad en los procesos, sino que también fomentan una cultura de mejora continua en las organizaciones.

6. Experiencias de auditoría de procesos y mejora continua

En México, la auditoría de procesos y la mejora continua se aplican en diversos sectores, desde la educación hasta la industria.

Si bien la efectividad depende en gran medida del compromiso de la organización para mantener estos esfuerzos, que son indispensables para lograr una mejora de calidad a largo plazo.

Educación básica: La Secretaría de Educación Pública (SEP) ha implementado el Proceso de Mejora Continua en escuelas de educación básica. Este enfoque incluye diagnóstico socioeducativo, planeación, implementación y evaluación para mejorar la calidad educativa.

Sector empresarial: Muchas empresas mexicanas utilizan el ciclo PHVA (Planificar, Hacer, Verificar, Actuar) para optimizar procesos y garantizar la calidad en sus operaciones. Este enfoque es común en industrias como la manufactura y los servicios.

Conclusión

La auditoría de procesos se consolida como una herramienta indispensable para las organizaciones que buscan mejorar su eficiencia operativa, garantizar el cumplimiento normativo y **fomentar una cultura de mejora continua**, dando seguimiento a las observacionews y su implementación. A través de una evaluación sistemática y objetiva, es posible identificar **desviaciones y oportunidades de mejora**, permitiendo a las empresas adaptarse a las exigencias del mercado y asegurar su competitividad a largo plazo.

La aplicación de esta herramienta ayudará a presentar como resultado, el cumplimiento de los requisitos del SGC, requisitos de la organización, conformidad con los requisitos de las partes interesadas, evidencias de auditoría y sus resultados, así como las no conformidades, puntos fuertes del SGC, identificación de riesgos potenciales y oportunidades de mejora.

Referencias

- *International Labour Organization (ILO). (2018). ISO 45001: Occupational health and safety management systems - Requirements with guidance for use. Geneva: ILO.*
- *International Organization for Standardization (ISO). (2015). ISO 9001: Quality management systems - Requirements. Geneva: ISO.*
- *• International Organization for Standardization (ISO). (2015). ISO 14001: Environmental management systems - Requirements with guidance for use. Geneva:*
- *Cadena SER. (2024, 12 de noviembre). El Ayuntamiento de Jerez inicia los procedimientos para reducir el consumo de la factura eléctrica municipal. https://cadenaser.com/andalucia/2024/11/12/el-ayuntamiento-de-jerez-inicia-los-procedimientos-para-reducir-el-consumo-de-la-factura-electrica-municipal-radio-jerez/*
- *Cadena SER. (2025, 5 de marzo). Barbastro responde al Informe de Fiscalización de la Cámara de Cuentas sobre los procedimientos de contratación. https://cadenaser.com/aragon/2025/03/05/barbastro-responde-al-informe-de-fiscalizacion-de-la-camara-de-cuentas-sobre-los-procedimientos-de-contratacion-ser-aragon-oriental/*
- *El País. (2024, 21 de noviembre). Los auditores reclaman que el sector público no quede al margen de la sostenibilidad. https://elpais.com/economia/2024-11-21/los-auditores-reclaman-que-el-sector-publico-no-se-quede-al-margen-de-la-sostenibilidad.html*

NIA 300 -PLANIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

Autor: **CPC Jorge Gispert Uruñuela**

Las NIA (Normas Internacionales de Auditoría) 300, se refieren a la "Planeación de la auditoría", que entró en vigor el 15 de diciembre del 2009, en ella se establecen los principios y procedimientos que los auditores deben seguir al planificar una auditoría de estados financieros.

La planeación adecuada es crucial para asegurar que el trabajo se realice de manera eficiente, efectiva y con el nivel de calidad necesario, para lo cual se requiere el involucramiento del Socio del trabajo, quien es el responsable, y de los demás miembros clave del equipo de trabajo para aprovechar la experiencia, las ideas de cada uno de ellos, con lo cual se hace más eficiente y acertivo el proceso de planeación.

En términos generales, la NIA-300 cubre los siguientes aspectos clave:

1. Objetivo de la planeación: Asegurar que la auditoría se lleve a cabo de manera eficiente, identificando los riesgos de errores materiales y tomando decisiones sobre la naturaleza, el alcance y el momento adecuado para realizar los procedimientos de auditoría.

2. Elaboración del plan de auditoría: El auditor debe diseñar un plan que incluya los procedimientos que se realizarán durante la auditoría, cómo se abordarán los riesgos, y qué áreas o transacciones específicas requieren atención.

Para la adecuada planeación se recomienda:

- Conocer la integridad del cliente y comprender los términos y condiciones del trabajo, para evitar conflictos posteriores.
- Comprender la naturaleza del negocio, las actividades principales que se realizan, las fuentes de obtención de sus recursos.
- Cerciorarse de que no existe conflicto de interés que impida trabajar con independencia y objetividad para garantizar la calidad y el carácter de la opinión de la auditoría.
- Evaluar la materialidad, los riesgos identificados en auditorías anteriores, revisión del plan de negocio y los flujos de fectivo.

3. Comunicación dentro del equipo: La planeación también debe incluir la asignación de tareas a los miembros del equipo de auditoría y asegurar que todos los miembros estén al tanto de los riesgos y el enfoque adoptado para abordarlos.

Aprovechar la experiencia de los miembros del equipo para que estén en la capacidad de identificar o descubrir los factores claves que requieran mayor atención de acuerdo al juicio profesional y compartirlo con el equipo para la toma de decisiones.

4. Evaluación del riesgo: La norma subraya la importancia de entender el entorno del cliente, su industria y los riesgos inherentes a la organización, lo que permitirá al auditor determinar dónde concentrar los esfuerzos de auditoría.

El auditor debe realizar evaluaciones de riesgos a través de la revisión de entornos de control y procedimientos claves. El control sobre la información financiera es vital, si este no es lo suficientemente fuerte, debe pensar de inmediato en cambiar el enfoque de la auditoría. La evaluación del fraude es una pieza fundamental de la planificación de riesgos y por esta razón, es labor de los auditores evaluar los que correspondan a incorrección material no solo por error sino también por fraude.

5. Documentación: La planificación debe ser documentada adecuadamente. La evidencia y las decisiones tomadas durante la planeación se deben registrar para asegurar que el trabajo sea completamente transparente y verificable.

6. Revisión continua: La NIA-300 también establece que la planeación debe ser un proceso continuo, y el plan debe revisarse y ajustarse si se identifican nuevos riesgos o circunstancias que puedan cambiar el enfoque de la auditoría.

Conclusión:
La planeación adecuada no solo optimiza los recursos, sino que también garantiza que la auditoría cubra todas las áreas relevantes, minimizando el riesgo de omisiones o errores en los estados financieros auditados.

Para concluir, es importante comentar que el plan de auditoría es una guía detallada de instrucciones sobre cómo ejecutar cada área y sus respectivas tareas dentro de la auditoría. Dicho de otra manera, el plan de auditoría revela los procedimientos específicos para implementar la estrategia y de esta manera completar la auditoría.

APLICACIÓN Y DESARROLLO DE LOS PROCEDIMIENTOS DEL AUDITOR EN RESPUESTA A LOS RIESGOS EVALUADOS NIA 330

Autor: **C.P.C. Edgar Leonel Romo de la Mora**

Introducción:

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 330 Procedimientos del Auditor en Respuesta a los Riesgos Evaluados, que entró en vigor para auditorías de estados financieros por períodos que comenzaron en o después del 15 de diciembre 2004, establece los lineamientos que deben seguir los auditores al diseñar y ejecutar procedimientos de auditoría para responder a los riesgos identificados en los estados financieros. Esta Norma es clave en el proceso y analisis de auditoría, ya que permite garantizar la fiabilidad y exactitud de la información financiera, minimizando el riesgo de errores materiales.

La Auditoría de Estados Financieros es un proceso fundamental para la toma de decisiones de los usuarios interesados. Su correcta aplicación permite a las entidades ofrecer información transparente y confiable a los inversionistas, reguladores y demás partes interesadas. Por lo anterior, analizaremos los principales aspectos de la NIA 330, abordando sus objetivos, la respuesta global del auditor a los riesgos evaluados, los procedimientos de auditoría específicos y la importancia de la documentación en el proceso adecuado.

Uno de los puntos fundamentales de la NIA 330, es la determinación de respuestas globales a los riesgos evaluados. Estas respuestas incluyen la asignación de personal especializado, el aumento en la supervisión de los procedimientos y la incorporación de elementos de impredecibilidad en la selección de las pruebas de auditoría. El auditor debe mantener un escepticismo profesional constante y considerar la efectividad del control interno de la entidad para ajustar su enfoque de auditoría.

Los procedimientos de auditoría en respuesta a los riesgos identificados, pueden dividirse en dos categorías; pruebas de controles y procedimientos sustantivos, las cuales se describen a continuación:

Pruebas de control:

Las pruebas de control se utilizan cuando el auditor confía en la efectividad operativa de los controles internos de la entidad para mitigar riesgos. Esto implica evaluar la implementación y el funcionamiento de dichos controles durante el período auditado.

Por lo anterior, el auditor debe inspeccionar documentos, realizar observaciones, entrevistas y pruebas de operaciones para determinar si los controles funcionan correctamente.

Procedimientos sustantivos:

Los procedimientos sustantivos incluyen pruebas de detalles y procedimientos analíticos que permiten detectar errores o fraudes en los estados financieros. Las pruebas de detalles, pueden implicar la inspección de registros contables, confirmaciones externas y recálculos de operaciones. Mientras que los procedimientos analíticos incluyen la evaluación de tendencias, razones financieras y comparación de datos con periodos anteriores para identificar posibles anomalías.

Estos procedimientos son cruciales para validar la integridad de la información financiera y detectar posibles errores o fraudes en las variaciones analizadas.

Un aspecto importante a considerar de la NIA 330, es la identificación y evaluación de los riesgos de incorrección material en la importancia relativa. Por lo anterior, el auditor debe analizar el entorno de control interno de la entidad, su estructura organizacional, el marco regulatorio en el que opera y otros factores que pueden influir en la calidad de la información financiera.

Entre los factores clave a evaluar por parte del Auditor se incluyen los siguientes puntos:

a) La complejidad de las operaciones de la entidad.

b) La naturaleza y volumen de las transacciones financieras.

c) La susceptibilidad de ciertos rubros a errores o fraudes.

d) El nivel de juicio requerido en la preparación de los estados financieros.

e) La existencia de incentivos o presiones que puedan inducir a fraudes o manipulación de la información financiera.

f) El historial de errores o ajustes en auditorías anteriores.

g) La calidad y competencia del personal financiero y contable de la entidad.

Una vez evaluados los factores anteriores, el auditor debe diseñar procedimientos específicos para abordar los riesgos identificados, ajustando la naturaleza, la oportunidad y la extensión de sus pruebas de auditoría en función de la materialidad de cada riesgo.

Importancia de la documentación en la auditoría:

Otro aspecto importante a considerar de la NIA 330 es la documentación de los procedimientos y hallazgos. El auditor debe registrar detalladamente las respuestas globales aplicadas, la naturaleza y extensión de los procedimientos realizados, así como los resultados obtenidos.

Una documentación adecuada no solo facilita la transparencia del proceso, sino que también permite a otros auditores o especialistas evaluar la calidad del trabajo realizado.

Además, una documentación clara y precisa contribuye a la planeación del proceso de auditoría y permite a las entidades auditadas entender las observaciones y recomendaciones emitidas.

La documentación debe incluir aspectos como:

- El enfoque general de auditoría adoptado.
- La evaluación de riesgos y su justificación.
- La evidencia obtenida y las pruebas realizadas.
- Las conclusiones alcanzadas y los juicios profesionales aplicados.
- Cualquier ajuste significativo realizado a lo largo de la auditoría y las razones para tales ajustes.
- Explicaciones detalladas sobre la evaluación del control interno y su impacto en los procedimientos de auditoría.

Una documentación deficiente puede comprometer la calidad de la auditoría y dificultar la evidencia de las conclusiones del auditor en caso de revisión por parte de reguladores o terceros interesados.

Importancia de la NIA 330 en la prevención del fraude:

Uno de los objetivos importantes de la NIA 330, es su contribución en la detección y prevención del fraude en la información financiera. La norma exige al auditor evaluar el riesgo de incorreciones materiales debido a fraude y responder de manera efectiva. Esto incluye la identificación de señales de alerta como inconsistencias en los registros contables, transacciones inusuales y debilidades en el control interno. Para ello, el auditor debe aplicar procedimientos específicos, como la revisión detallada de ajustes contables, el análisis de transacciones entre partes relacionadas y la verificación de la autenticidad de documentos financieros clave.

La responsabilidad del Auditor en relación con el fraude también implica la comunicación de hallazgos relevantes a la Administración y, en algunos casos, a los órganos de gobierno corporativo. En situaciones donde se identifiquen irregularidades significativas, el Auditor puede recomendar acciones correctivas e incluso alertar a organismos reguladores si es necesario.

Para un mayor entendimiento, la NIA 330 establece una guía esencial para que los Auditores respondan de manera efectiva a los riesgos identificados en una auditoría financiera. Al implementar respuestas globales, realizar pruebas de controles y procedimientos sustantivos, evaluar la evidencia obtenida y mantener una documentación rigurosa, se garantiza la calidad y confiabilidad del proceso de auditoría.

Esta Norma contribuye a la transparencia y credibilidad de los estados financieros, elementos fundamentales para la confianza de los inversionistas y demás usuarios de la información financiera. Además, su aplicación fortalece la detección y prevención del fraude, lo que resulta esencial en el entorno actual donde la integridad de la información financiera es un aspecto clave para la toma de decisiones en los mercados y en la gestión empresarial.

Por lo anterior, la NIA 330 no solo establece los procedimientos que los Auditores deben seguir, sino que también promueve la aplicación del juicio profesional y la evaluación constante de los riesgos, elementos indispensables para el ejercicio de una auditoría eficiente y confiable.

Asimismo, su correcta aplicación contribuye al fortalecimiento del gobierno corporativo, ya que las entidades pueden mejorar sus procesos de control interno con base en las observaciones y recomendaciones realizadas por los auditores. De esta manera, la NIA 330 no solo impacta en la auditoría financiera, sino que también genera un efecto positivo en la gestión empresarial y en la prevención de riesgos financieros y operativos en las organizaciones.

DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES (SIPRED 2024)

Autor: **Autor: C.P.C. Roberto Osuna Quiroz**

I. Aspectos Generales

Dictamen Fiscal Obligatorio (Art. 32-A CFF)

Recordemos que a través de la Reforma Fiscal que entró en vigor en 2022 se modificó el artículo 32-A para establecer nuevamente la obligación del dictamen, en consecuencia, están obligadas a dictaminar sus estados financieros (2024):

- Las personas morales que tributan en el Título II de la Ley del ISR, que en el ejercicio fiscal inmediato anterior (2023) hayan consignado, en sus declaraciones normales, ingresos acumulables para efectos del ISR iguales o superiores a $1,940'178,120.00.
- Las personas morales que al cierre del ejercicio inmediato anterior tengan en bolsa de valores, acciones colocadas entre el gran público inversionista.

Dictamen Fiscal Opcional (Art. 32-A CFF)

Podrán optar por dictaminar sus estados financieros 2024 por contador público autorizado las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales:

- Que en el ejercicio inmediato anterior (2023) hayan obtenido ingresos acumulables superiores a $157,785,270
- Que el valor de su activo (2023), sea superior a $ $124'650,380 -cálculo del valor del activo que deberán realizar los contribuyentes que opten por dictaminar sus estados financieros RMF vigente, Regla 2.10.12.
- Que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

No podrán ejercer la opción las entidades paraestatales de la Administración Pública Federal

Aviso de Dictamen (Art. 32-A CFF)

Los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros lo manifestarán al presentar la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta que corresponda al ejercicio por el que se ejerza la opción.
Esta opción deberá ejercerse dentro del plazo para la presentación de la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta.
No se dará efecto legal alguno al ejercicio de la opción fuera del plazo mencionado.

Plazo Presentación Dictamen (Art. 32-A CFF)

Los contribuyentes que estén obligados, así como los que hayan optado por presentar el dictamen de estados financieros deberán presentarlo a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

Renuncia Al Dictamen (Art. 32-A CFF)

Los contribuyentes que hayan optado por dictaminar sus estados financieros, podrán renunciar a la presentación del dictamen siempre que presenten un escrito en el que comuniquen dicha situación a la autoridad fiscal competente a más tardar el último día inmediato anterior a aquél en el que deba presentarse el dictamen, manifestando los motivos que tuvieron para ello, y además hayan cumplido oportunamente, en su caso, con la obligación prevista en el artículo 32-H del CFF.

II. Opinión del Contador Público

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 700, trata de la responsabilidad que tiene el auditor de formarse una opinión sobre los estados financieros. También trata de la estructura y el contenido del informe de auditoría emitido como resultado de una auditoría de estados financieros.

El auditor expresará una opinión no modificada (favorable, limpia o sin salvedades) cuando concluya que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable.

Opinión Modificada

La NIA 705, trata de la responsabilidad que tiene el auditor de emitir un informe adecuado en función de las circunstancias cuando, al formarse una opinión, concluya que es necesaria una opinión modificada sobre los estados financieros.
Esta NIA establece tres tipos de opinión modificada, denominadas: opinión con salvedades, opinión desfavorable (adversa) y denegación (abstención) de opinión.
La decisión sobre el tipo de opinión modificada que resulta adecuado depende de:

Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada:	***Juicio del auditor*** *sobre la generalización de los efectos o posibles efectos*	
	Significativo	Significativo y con un **alcance generalizado**
Los estados financieros contienen incorrecciones significativas (desviación del Marco de Información)	**Con salvedades** “excepto por los efectos de…”	**Opinión Desfavorable** Los estados financieros no presentan razonablemente”
Existió la imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada (Falta de alcance en la auditoría)	**Con salvedades** “excepto por los posibles efectos de…”	**Denegación de Opinión** “No expresamos una opinión sobre los estados financieros”

Conforme al Anexo 16 RMF 2025 la Opinión del Contador Público puede ser como sigue:

Tipo de opinión	Observación
1.- Opinión sin salvedades.	Se entenderá que el contribuyente cumple con las disposiciones fiscales y el marco contable que aplique.
2.- Opinión con salvedades que tengan implicaciones fiscales.	Se entenderá que el contribuyente no cumple con alguna disposición fiscal, en consecuencia, existen diferencias no enteradas en el cálculo de los impuestos o contribuciones.
3.- Opinión con salvedades que no tengan implicaciones fiscales.	Se entenderá que el contribuyente no aplica adecuadamente alguna norma del marco contable al que está sujeto. Sin embargo, cumple con las disposiciones fiscales a las que está sujeto por lo que no existen diferencias no enteradas en el cálculo de los impuestos o contribuciones.
4.- Opinión negativa que tenga implicaciones fiscales.	Se entenderá que el contribuyente no aplica adecuadamente alguna norma del marco contable al que está sujeto y/o no cumple con alguna disposición fiscal que llevó al auditor a emitir una opinión negativa, en consecuencia, existen diferencias no enteradas en el cálculo de los impuestos o contribuciones.
5.- Opinión negativa que no tenga implicaciones fiscales.	Se entenderá que el contribuyente no aplica adecuadamente alguna norma del marco contable al que está sujeto de tal importancia que llevó al auditor a emitir una opinión negativa. Sin embargo, cumple con las disposiciones fiscales a las que está sujeto por lo que no existen diferencias no enteradas en el cálculo de los impuestos o contribuciones.
6.- Abstención de opinión.	Se entenderá que el auditor no tiene elementos para emitir su opinión, en consecuencia, desconoce si el contribuyente cumplió o no con el marco contable al que está sujeto o con sus obligaciones fiscales

III. Sistema de Presentación (SIPRED 2024)

REGLA 2.10.14. RMF 2025

Información que deberá acompañarse al dictamen sobre los estados financieros y al informe sobre la situación fiscal del contribuyente:

Para los efectos de los artículos 32-A del CFF y 58, fracciones I, IV y V del Reglamento del CFF, la información que deberá acompañarse al dictamen sobre los estados financieros y al informe sobre la situación fiscal del contribuyente será la que se señale en los Anexos 16 y 16-A, la cual deberá cumplir con lo señalado en los instructivos de integración y de características, así como en los formatos guía, que se señalen en los mencionados Anexos.

Anexo 16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025

Instructivo para la integración y presentación del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitido por contador público inscrito, por el ejercicio fiscal del 2024, utilizando el sistema de presentación del dictamen 2024 (SIPRED 2024), aplicable a los siguientes tipos de dictámenes:

- A. Estados financieros general.
- B. Contribuyentes personas morales que tributen como coordinados y del régimen agrícola, ganadero, silvícola y pesquero y las personas físicas que se dediquen exclusivamente a las actividades de autotransporte terrestre de carga o pasaje.
- C. Casas de cambio.
- D. Intermediarios financieros no bancarios.
- E. Fondos de inversión.

La información de cada dictamen se integrará de la siguiente manera

Datos fijos

- Datos de identificación:
- Contribuyente.
- Contador público.
- Representante legal.
- Datos generales.

No Anexo Datos a contener

1. Estado de situación financiera.
2. Estado de resultado integral.
3. Estado de cambios en el capital contable.
4. Estado de flujos de efectivo.
   4.1 Notas a los estados financieros.
5. Integración analítica de ventas o ingresos netos.
6. Determinación del costo de lo vendido para efectos contables y del Impuesto sobre la Renta.
7. Análisis comparativo de las subcuentas de gastos.
8. Análisis comparativo de las subcuentas del resultado integral de financiamiento.
9. Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo o en su carácter de retenedor.
   9.1 Declaratoria.
10. Relación de contribuciones por pagar.
11. Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta.
12. Operaciones financieras derivadas contratadas con residentes en el extranjero.
13. Inversiones permanentes en subsidiarias, asociadas y afiliadas residentes en el extranjero y en México.
14. Socios o accionistas que tuvieron acciones o partes sociales.
15. Conciliación entre los ingresos dictaminados según el estado de resultado integral y los acumulables para efectos del Impuesto sobre la Renta y el total de actos o actividades para efectos del Impuesto al Valor Agregado.
16. Operaciones con partes relacionadas.
17. Información del contribuyente sobre sus operaciones con partes relacionadas.
18. Datos informativos.
19. Operaciones llevadas a cabo con residentes en el extranjero.
20. Inversiones.
21. Cuentas y documentos por cobrar y por pagar en moneda nacional y extranjera.
22. Préstamos.
23. Integración de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.
24. Operaciones sujetas a regímenes fiscales preferentes.
25. Deducción de intereses netos del ejercicio (para los efectos del artículo 28, fracción XXXII de la LISR).

    Cuestionario de diagnóstico fiscal (revisión del contador público).

    Cuestionario en materia de precios de transferencia (revisión del contador público).

Variaciones

Se explicarán para los siguientes anexos las variaciones de un año con otro de las cuentas que representen para el rubro de que se trate, un resultado por arriba del 14% en la columna denominada "porcentaje de variación en pesos respecto al año anterior" y siempre que para dicho rubro se haya determinado un resultado de al menos un 4% en las columnas correspondientes al porcentaje en relación con el total del concepto que se esté integrando.

1. Estado de situación financiera. Del total del activo.
2. Integración analítica de ventas o ingresos netos. Del total de ventas o ingresos netos actualizados.
3. Análisis comparativo de las subcuentas de gastos del total de gastos actualizados.

Cuestionario de diagnóstico fisca

Las respuestas a este cuestionario estarán a cargo del contador público inscrito conforme a la revisión que haga a los estados financieros del contribuyente, por lo que deberá manifestar en su informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en forma expresa cualquier omisión o incumplimiento a las disposiciones fiscales involucradas con las preguntas del cuestionario y que haya detectado al examinar la situación fiscal del contribuyente dentro del alcance de sus pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las Normas de Auditoría y de Revisión de la Información Financiera, considerando lo señalado por las Guías de Auditoría, Normas de Información Financiera y al alcance de las pruebas selectivas de su auditoría
.
En la pregunta "detectó debilidades o desviaciones relacionadas con la estructura del control interno del contribuyente con repercusión en su situación fiscal" se pretende que el contador público inscrito describa, en su caso, en el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente las deficiencias importantes en el diseño y operación de la estructura del control interno que detectó y que a su juicio podrían afectar negativamente la capacidad del contribuyente para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera que tiene repercusión fiscal.

A continuación, se citan algunos ejemplos:

- Diseño inadecuado de la estructura del control interno en general.
- Falta de revisión y aprobación adecuada de las transacciones, pólizas contables o reportes emitidos que tienen repercusión fiscal.
- Procedimientos inadecuados para la evaluación y aplicación adecuada de Normas de Información Financiera que tienen repercusión fiscal.
- Aplicación indebida de Normas de Información Financiera que repercuten en la situación fiscal del contribuyente.
- Fallas en el diseño del sistema para suministrar información financiera y fiscal completa, correcta, congruente y oportuna.
- Deficiencias en los controles establecidos para la prevención y detección de omisiones en la información contable y fiscal.
- Fallas en el suministro oportuno de información financiera y fiscal completa.
- Transacciones importantes con partes relacionadas no reveladas.

IV. Papeles de Trabajo

Envío de Papeles de Trabajo Art. 57 RCFF

El contador público inscrito deberá proporcionar dentro de los treinta días siguientes a la presentación del dictamen fiscal, a través de medios electrónicos, la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente.

Presentación del archivo de papeles de trabajo del contador público inscrito utilizando el programa SIPRED 2024 -Regla 2.10.23. RMF 2025

Para los efectos del artículo 57, último párrafo del Reglamento del CFF, el archivo que contiene los papeles de trabajo del contador público inscrito se presentará por medio del SIPRED 2024, el cual se podrá obtener en el Portal del SAT, así como el manual de usuario para su uso y operación.

Cuando se tenga más de un archivo (*XLSX) que contienen dichos papeles de trabajo, se deben integrar todos los archivos de Excel en un solo archivo (*XLSX), el cual se deberá convertir a través del SIPRED 2024 a un archivo (*SBPT), el que se enviará al SAT vía Internet, por el contador público inscrito.

La fecha de presentación de los papeles de trabajo, será aquella en la que el SAT reciba correctamente la información correspondiente. Para tales efectos el citado órgano desconcentrado acusará recibo utilizando correo electrónico; por lo anterior, se podrá consultar en el Portal del SAT la fecha de envío y recepción de los papeles de trabajo.

Evidencia de la aplicación de los procedimientos de revisión sobre la situación fiscal del contribuyente -Regla 2.10.18. RMF 2025

Para los efectos del artículo 57, último párrafo del Reglamento del CFF, se tendrá por cumplida la obligación a que se refiere dicho artículo, cuando el contador público inscrito envíe por medios electrónicos (Internet), la evidencia que demuestre la aplicación de los procedimientos de revisión de la situación fiscal del contribuyente (papeles de trabajo).

Los papeles de trabajo que se envíen a la autoridad deberán ser aquellos que el contador público conserve en el expediente de la auditoría practicada al contribuyente de que se trate, en los que se muestre el trabajo realizado observando lo establecido en las Normas de Auditoría que les sean aplicables, mismos que deberán incluir los procedimientos de auditoría aplicados, la evidencia obtenida de su revisión, las conclusiones alcanzadas, así como la evaluación del control interno y la planeación llevada a cabo.

Opción de Envío de Papeles de Trabajo Regla 2.10.18. RMF 2025

El contador público inscrito podrá optar por enviar únicamente los papeles de trabajo en los que se muestre la revisión de los conceptos que a continuación se describen, en la medida en que los mismos resulten aplicables a la situación fiscal del contribuyente:

- I. ISR pagado en el extranjero acreditable en México, a que se refiere el artículo 5 de la Ley del ISR.
- II. Cuenta de utilidad fiscal neta que establece la Ley del ISR o cuenta de remesas de capital cuando se trate de establecimientos permanentes conforme a la misma Ley, únicamente cuando en el ejercicio existan movimientos en dichas cuentas distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal neta del ejercicio.
- III. Cuenta de capital de aportación a que se refiere la Ley del ISR, únicamente cuando en el ejercicio existan movimientos distintos de su actualización.
- IV. Impuesto generado por la distribución de dividendos o utilidades que establece el artículo 10 de la Ley del ISR.
- V. Determinación de la utilidad distribuida gravable únicamente en el caso de reducción de capital a que se refiere el artículo 78 de la Ley del ISR o rembolso de remesas en los términos del artículo 164 de la misma Ley.
- VI. Acumulación de ingresos derivados de la celebración de contratos de obra inmueble, así como por operaciones de otros contratos de obra en los que se obliguen a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto, que establece el artículo 17 de la Ley del ISR.
- VII. Ganancias o pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, referida en el artículo 8 de la Ley del ISR.
- VIII. Ganancia o pérdida por enajenación de acciones, conforme a los artículos 22, 23 y 28, fracción XVII de la Ley del ISR.

- IX. Intereses provenientes de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero que señala el artículo 28, fracción XXVII de la Ley del ISR.
- X. Determinación de la deducción a que se refiere el artículo 30 de la Ley del ISR tratándose de contribuyentes que realicen obras consistentes en desarrollos inmobiliarios o fraccionamientos de lotes, los que celebren contratos de obra inmueble o de fabricación de bienes de activo fijo de largo proceso de fabricación y los prestadores del servicio turístico del sistema de tiempo compartido.
- XI. Deducción de terrenos por aplicación de estímulo fiscal, según lo establece el artículo 191 de la Ley del ISR.
- XII. Cuenta de utilidad fiscal gravable para sociedades cooperativas, de conformidad con lo establecido en la Ley del ISR, cuando existan movimientos distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal gravable del ejercicio.
- XIII. Deducción de terrenos por aplicación de estímulo fiscal, según lo establece el artículo 191 de la Ley del ISR.
- XIV. Cuenta de utilidad fiscal gravable para sociedades cooperativas, de conformidad con lo establecido en la Ley del ISR, cuando existan movimientos distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal gravable del ejercicio.
- XV. Deducción de terrenos por aplicación de estímulo fiscal, según lo establece el artículo 191 de la Ley del ISR.
- XVI. Cuenta de utilidad fiscal gravable para sociedades cooperativas, de conformidad con lo establecido en la Ley del ISR, cuando existan movimientos distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal gravable del ejercicio.
- XVII. Deducción de terrenos por aplicación de estímulo fiscal, según lo establece el artículo 191 de la Ley del ISR.
- XVIII. Cuenta de utilidad fiscal gravable para sociedades cooperativas, de conformidad con lo establecido en la Ley del ISR, cuando existan movimientos distintos de su actualización o del incremento por la utilidad fiscal gravable del ejercicio.

Revisión del Dictamen Art. 53-A **CFF**

Plazos para entrega de información

Cuando las autoridades fiscales revisen el dictamen y demás información a que se refiere el artículo 52 del CFF, y soliciten al contador público registrado que lo hubiera formulado información o documentación, la misma se deberá presentar en los siguientes plazos:

- I. Seis días, tratándose de papeles de trabajo elaborados con motivo del dictamen realizado. Cuando el contador público registrado tenga su domicilio fuera de la localidad en que se ubica la autoridad solicitante, el plazo será de quince días.
- II. Quince días, tratándose de otra documentación o información relacionada con el dictamen, que esté en poder del contribuyente
-

V. Marco Jurídico y Normativo

A. Marco Jurídico

Código Fiscal de la Federación (CFF)
Art. 32-A, 52, 52-A, 53-A, 91-A y 91-B

Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF)
Art. 52, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 59 y 60

Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) 024
- Capítulo 2.10. Dictamen de Contador Público Inscrito
- Anexos 16 y 16 A RMF 2024
- Programa Informático SIPRED 2024
- Fichas de Tramite

Fichas de Tramite

94/CFF Aviso de modificaciones al registro de contador público inscrito y Sociedades o Asociaciones de contadores públicos.
95/CFF Aviso para presentar dictamen por enajenación de acciones, carta de presentación y dictamen.
96/CFF Informe de presentación del dictamen de 2023 de estados financieros para efectos fiscales emitido por contador/a público/a inscrito/a de los grandes contribuyentes.
97/CFF Informe sobre estados financieros de contribuyentes que hubieren manifestado su opción por dictaminar.
98/CFF Informe de socios activos y del cumplimiento de la norma de educación continua o de actualización académica.
99/CFF Informe de certificación de Contadores Públicos Inscritos, con certificación vigente.
100/CFF Solicitud de inscripción de Contador Público vía Internet.
101/CFF Solicitud de registro de Sociedades o Asociaciones de Contadores Públicos vía Internet.

B. Marco Normativo

Normas de Auditoría
Marco de Información Financiera
Normatividad Fiscal
Otras Normas Profesionales

LA CONFIDENCIALIDAD Y LA ÉTICA

Autor: **CPC Ma. Isabel Colmenares Lara**

Antecedentes

Una de las preocupaciones que frecuentemente tienen los clientes al contratar los servicios de auditoria o de contabilidad es el uso que el profesionista da a la información que le entrega para realizar los trabajos para los que se le contratan.

Hay quienes tienen políticas definidas para entregar cualquier información que sea fundamental para la realización de los trabajos, inclusive desde el momento de prospectación de los servicios, solicitan de común acuerdo con el profesionista la elaboración de convenios de confidencialidad para sentirse tranquilos de que no se le dará un mal uso a sus documentos.

El Código de Ética

Nuestra profesión ha trabajado en la integración de requerimientos éticos para que el contador se guie sobre cómo debe actuar ante estas situaciones, en el Código de Ética Profesional; en su subsección 114, “Confidencialidad”, se describe adecuadamente este principio que el Contador Público debe cumplir ante cualquier relación de trabajo, para que el cliente que lo contrató tenga la tranquilidad de que la información de su empresa será utilizada adecuadamente y que no será entregada a ninguna persona externa o que el contador público no la utilizará para beneficio propio.

El Contador Público como ser humano, a lo largo de su vida va adquiriendo valores que lo forman para ser alguien en quien se puede confiar, que sigue las normas establecidas por la sociedad y que sabe distinguir entre lo bueno y lo malo, por lo que al estar ante principios establecidos en el Código de Ética (Los principios Fundamentales), le hacen más fácil el entendimiento de la conducta que debe seguir.

Ahora bien, el simple hecho de hablar de la confidencialidad, de la sección o secciones que nuestro Código de Ética establezca y cualquier otro ordenamiento normativo o legal lo señale, no garantiza que el profesionista acate puntualmente los lineamientos establecidos, en el Código de Ética, ya que para llevar a cabo sus labores profesionales requiere de la participación de personal para efectuar los encargos, incluso el personal administrativo tiene acceso a información confidencial del cliente, tales como mecanografía de estados financieros, archivo y control de papeles de trabajo, etc., por lo que el Contador Público deberá de considerar la confidencialidad que deben de guardar tanto el equipo de trabajo como su personal administrativo, debido a que puede haber infiltraciones dolosas o inadvertidas, estas últimas se presentan con frecuencia en comentarios aparentemente sin importancia en las redes sociales tan populares el día de hoy.

Por lo tanto, es importante que el Contador Público, ya sea que trabaje de manera individual o lo haga bajo el esquema de una sociedad, que cuente tal y como lo requiere la Norma de Gestión de Calidad con la implementación de un Sistema de Gestión de Calidad, que garantice entre otras cosas que la información que los clientes pusieron en sus manos se mantenga en total confidencialidad, tanto por él mismo como por su personal. Una buena práctica es que todo el personal firme como mínimo las confirmaciones anuales de confidencialidad e independencia.

Conclusión

Como conclusión y haciendo señalamiento específico a los lineamientos normativos de la señalada Subsección 114, el profesionista deberá de estar atento ante la posibilidad de divulgación de información inadvertida, asegurandose de que no se divulgue dicha información sin la autorización adecuada principalmente por parte del cliente y/o el propio Contador Público, a menos que tenga la obligación legal de hacerlo y por otra parte evitar el uso de la información para uso personal y manejo de negocios con terceros, para así de esta manera cumplir con el principio Fundamental de la “Confidencialidad”.

Finalmente se desea destacar que la sociedad es cada vez más exigente ante la actuación del Contador Público por lo que el cumplimiento de nuestro Código de Ética asegura, en buena parte la confianza y honestidad que el cliente necesita y es el mismo camino que debemos de tomar a fin de desarrollar nuestro trabajo y buscar invariablemente la dignificación de nuestra querida profesión.

COMENTARIOS A LA CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS 191/2024: SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR

Autor: **LD Y MI Oscar Adrián Fabián Barajas**

1. INTRODUCCIÓN.-

El presente artículo analiza la Contradicción de Criterios 191/2024 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Sesión del día 4 de diciembre de 2024, en la cual se resuelve un tópico de suma importancia relacionado con los procedimientos de solicitud de saldos a favor previstos por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

En ese sentido, el problema jurídico que se dirime es el siguiente: **¿Se tiene el derecho a realizar una nueva solicitud de devolución de pago de lo indebido** correspondiente a un periodo especifico por parte de los contribuyentes, cuando en una primera solicitud hubiere sido negada de forma total o parcial únicamente por cuestiones formales? o bien ¿Precluye el derecho para realizar una nueva solicitud?

Esa es la cuestión que se resuelve y constituye el objeto de análisis del presente artículo.

2. ANTECEDENTES

Los criterios que dieron origen a la citada contradicción, fueron emitidos por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Tercer Circuito, perteneciente a la Región Centro-Sur **(recurso de revisión fiscal 39/2023)** y el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México. **(Contradicción de criterios 114/2023).**

Los resolutivos de cada Tribunal fueron los siguientes:

- **El Cuarto Tribunal Colegiado** en Materia Administrativa del Tercer Circuito, perteneciente a la Región Centro-Sur **(recurso de revisión fiscal 39/2023),** resolvió que… al existir una determinación de la autoridad fiscal, que niegue parcial o totalmente la devolución de un saldo a favor que haya sido solicitada por el contribuyente, **precluye** el derecho para presentar una segunda o ulterior solicitud por el mismo periodo y tributación.

- Por su parte, el **Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte** con residencia en la Ciudad de México. (**Contradicción de criterios 114/2023),** consideró que si… el contribuyente solicita la devolución de saldo a favor y obtiene una respuesta negativa, pero ésta no contiene un pronunciamiento de fondo sobre los hechos o el derecho que le asiste y no se combate esta determinación, **no precluye su derecho a solicitarla nuevamente,** por lo que resulta procedente realizar una nueva solicitud subsanando los requisitos o defectos formales de la primera solicitud, o se aporten nuevos elementos.

De esta manera es clara la problemática planteada, pues mientras para un Tribunal la oportunidad de presentar una nueva solicitud de devolución precluye cuando existe un pronunciamiento previo sobre su no procedencia (total o parcial) y no se combate, otro Tribunal considera que mientras no exista un pronunciamiento de fondo, sí existe la posibilidad de presentar una nueva solicitud, siempre y cuando no se esté en el supuesto de prescripción previsto por el artículo 146 del Código Fiscal de la Federación.

3. RESOLUCIÓN DE CONTRADICCIÓN DE CRITERIOS

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación considera que en el caso debe prevalecer el criterio consistente en que si existe una resolución que resuelve sobre la procedencia del saldo a favor (total o parcialmente) aun cuando hubiese sido por cuestiones formales, **precluye** el derecho del contribuyente a realizar una nueva solicitud, si no controvierte dicha resolución a través de los medios de defensa previstos por las disposiciones fiscales.

Las consideraciones que sustentan dicho resolutivo fueron las siguientes:

Primera:

A juicio de la Segunda Sala, el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece un procedimiento que otorga certeza al contribuyente, pues establece con claridad lo que puede (y debe) hacer la autoridad cuando se presente una solicitud de devolución.

Segunda:

A su parecer y derivado del citado procedimiento, pueden existir los siguientes supuestos en los cuales si se niega la solicitud del saldo a favor total o parcialmente por no cumplirse con los requisitos formales, el contribuyente debe inconformarse contra dicha resolución:

a) La autoridad no se pronuncia sobre el **fondo de la solicitud del saldo a favor porque no contaba con información suficiente pero niega la resolución total o parcialmente.**

En este supuesto, el contribuyente debe acudir a los medios de defensa.

b) La autoridad no se pronuncia sobre el fondo de la solicitud del **saldo a favor porque no contaba con información suficiente porque no la requirió, pero niega la resolución total o parcialmente.**

En este supuesto, el contribuyente también debe acudir a los medios de defensa.

c) La autoridad no **emite resolución.**

En este supuesto, el contribuyente también debe acudir a los medios de defensa.

Si en cualquiera de estos casos el contribuyente no acude a los medios de defensa, entonces **no podrá presentar** una nueva solicitud, precluyendo su derecho.

Tercera:

No obstante, existen supuestos en los cuales **sí** es posible presentar una nueva solicitud de devolución.

A juicio de a Segunda Sala existe un caso de excepción para agotar los medios de defensa, el cual precisa de la siguiente manera:

> • *Si un contribuyente **no aporta** **información o documentación que le haya sido requerida** por la autoridad para resolver sobre la solicitud de devolución del saldo a favor, **se considerará que hay un desistimiento por el gobernado del trámite, caso en que se puede volver a presentar la solicitud**. Pero, en caso de que la documentación aportada sea insuficiente para que la autoridad pueda determinar sobre dicha devolución, no puede volverse a presentar una nueva solicitud.*

Acorde con lo anterior, éste sería el único supuesto en el cual el contribuyente podría optar por no acudir a los medios de defensa y entonces presentar una nueva solicitud de devolución, siempre y cuando no exista el supuesto de prescripción del citado saldo a favor.

Derivado de lo anterior la Segunda Sala de la SCJN emitió el siguiente criterio de Jurisprudencia (Pendiente de publicación en el Semanario Juridicial de la Federación):

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE UN SALDO A FAVOR. CUANDO UN CONTRIBUYENTE NO COMBATIÓ LA RESOLUCIÓN DE LA AUTORIDAD QUE LA NIEGA POR CUESTIONES FORMALES, NO PUEDE VOLVER A SOLICITARLA

Hechos: *Los órganos jurisdiccionales contendientes discreparon en cuanto a la posibilidad de que una persona contribuyente que no haya combatido la resolución de la autoridad fiscal que negó la devolución de saldo a favor por cuestiones formales pueda presentar nuevamente la solicitud subsanando los elementos omitidos y aportando nuevos.*

Criterio jurídico: *De conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, no se puede presentar una nueva solicitud de devolución del saldo a favor si la autoridad fiscal negó la primera por cuestiones formales y esa determinación no fue combatida.*

Justificación: *El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece un procedimiento para que la autoridad pueda pronunciarse sobre las solicitudes de los contribuyentes de devolución de saldo a favor, una vez que requeridos la información y documentos necesarios.* ***Si la autoridad niega la solicitud por cuestiones formales es una circunstancia atribuible a ella por no haber requerido los elementos necesarios para pronunciare, por lo que el contribuyente puede controvertir esa decisión. Sin embargo, de no controvertirse, el contribuyente no puede nuevamente solicitar la devolución del saldo a favor subsanando las deficiencias en información y documentos que o agregando nuevos.*** *Lo anterior porque aun cuando existe un deber de la autoridad fiscal de devolver las cantidades pagadas indebidamente, que a su vez conlleva un derecho para los gobernados de solicitar la devolución a través del mecanismo para hacer valer ese derecho. Ese procedimiento contempla que si la autoridad no autoriza la devolución por existir vicios formales, deben agotarse los recursos administrativos, o bien, acudir al juicio contencioso administrativo. El hecho de no agotarlos no conlleva una nueva oportunidad para solicitar la devolución del saldo a favor, pues la autoridad ya ha emitido una determinación que solo puede variar a través de una resolución judicial o administrativa. La posibilidad de que los contribuyentes presenten nuevas solicitudes atentaría contra el principio de seguridad jurídica pues permitiría subsanar o incluso, mejorando la solicitud inicial. La devolución del saldo a favor del contribuyente constituye un deber de la autoridad y un derecho de las personas contribuyentes, pero se deben seguir los procedimientos legalmente planteados para ello, tal y como fueron construidos por el legislador democrático y no pretender que el gobernado puede soslayarlos en aras de ejercer en forma abusiva un derecho.* ***Además, si un contribuyente no aporta información o documentación que le haya sido requerida por la autoridad para resolver sobre la devolución del saldo a favor se entiende como un desistimiento por el gobernado del trámite, caso en que se puede volver a presentar la solicitud.***

4. ANÁLISIS:

En opinión de quien suscribe, se considera que lo resuelto por la Segunda Sala de la SCJN otorga certeza "parcial" sobre cómo debe proceder el contribuyente cuando esté ante una resolución de negativa de devolución.

La certeza referida permite concluir que ante una resolución de la autoridad en términos del artículo 22 del CFF, sin importar si es total o parcial y sin que influya si es por cuestiones formales o de fondo, ésta constituye una resolución definitiva que amerita la impugnación a través de los medios defensa (recurso de revocación y/o juicio contencioso administrativo).

De esta manera aún y cuando existen diversos aspectos que serían susceptibles de controversia y que a continuación referiré, sin embargo, debe ser una regla para el contribuyente el acudir a defenderse contra estas resoluciones, a fin de no consentir las mismas.

Ciertamente, es cuestionable que la SCJN señale que el único supuesto de excepción a la regla referida lo sea cuando "exista un desistimiento tácito o expreso del contribuyente", sobre todo cuando deriva del supuesto en el cual la autoridad fiscal requirió información inicial y el contribuyente no aportó la misma ni atendió el requerimiento.

Es cuestionable lo anterior, pues pareciera que existe un beneficio implícito para el contribuyente que no atiende el requerimiento y se le tiene por desistido (tácitamente) respecto de aquél que sí lo atiende, pues para el primero, no se le exige acudir al medio de defensa teniendo la oportunidad de presentar una nueva solicitud, lo que no sucede con el segundo.

No obstante lo anterior, existen algunos puntos que dejan en inseguridad jurídica al contribuyente.

El primero de ellos se evidencia en el hecho de que la Contradicción de Criterios no define qué se entiende por "incumplimiento a los requisitos formales".

En ese sentido, no se precisa si por requisitos formales" se refiere a los previstos para la presentación de la solicitud referidos tanto el Código Fiscal de la Federación y/o resolución miscelánea, como lo serían el presentarlo a través del portal del SAT o bien, a través de los formatos y fichas establecidas para tales efectos.

Por el contrario, la Contradicción parece referirse más bien a cuestiones procesales (aportación de información), lo que impide precisar el alcance de la misma.

Ahora bien, por lo que ve a las resoluciones de fondo tampoco existe una definición clara.

Ciertamente y más allá de la Ejecutoria referida, es posible aseverar que una resolución de fondo supondría que la autoridad resolviera sobre la no procedencia de la solicitud, porque el contribuyente no tiene derecho a la misma (no actualizó el supuesto de la Ley), aplicó indebidamente la ley en su beneficio o bien, porque no se comprueba la existencia del saldo a favor para ser solicitado.

Sin embargo, hemos visto resoluciones donde la autoridad por ejemplo, resuelve sobre la no procedencia, basándose en una determinación presuntiva de ingresos por depósitos en cuentas bancarias, lo que de suyo no es acorde ni congruente con el procedimiento previsto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

De esta manera la ausencia de precisión en ambos conceptos deja en incertidumbre al contribuyente.

Análogamente el supuesto de “desistimiento” (tácito o expreso) conlleva también un peligro, pues acorde con el artículo 22 y 146 del CFF, los desistimientos no interrumpen el plazo de prescripción, por lo que en estos casos si la autoridad tiene por desistido al contribuyente, deberá verificar si aún está en el plazo de los 5 años para solicitar el saldo a favor, pues aún y cuando podría iniciar de nueva cuenta con otra solicitud, sin embargo, al no haberse interrumpido la prescripción podría perder su derecho.

5. CONCLUSION:

En opinión de quien suscribe deberá considerarse la defensa fiscal en todos los casos en que se tenga una resolución de la autoridad de negativa parcial o total, sin importar si es por cuestiones formales o de fondo, inclusive en aquéllas donde exista un desistimiento realizado por la autoridad.

La no impugnación podría ocasiones el consentimiento de la resolución y por ende la pérdida del derecho al saldo a favor.

6. REFERENCIAS

1. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (1981). Publicado en el DOF el 31 Diciembre de 1981. Última reforma publicada en el DOF 30 de diciembre de 2024. México. Recuperado de https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm

2. SCJN, recuperado en: www.scjn.gob.mx

ALGUNOS ASPECTOS FISCALES DE LAS EMPRESAS FAMILIARES

Autor: **C.P. Ricardo Arellano**

Las empresas familiares representan una mayoría importante en el ámbito internacional y México no es la excepción, derivado de esta situación, parecería que su tratamiento fiscal debería ser diferente al de las empresas que no tienen esta característica, situación que pudiera o no ser así pero por diversas razones, porque obviamente no todos los negocios son iguales, considero que con independencia de su tratamiento fiscal, un aspecto prioritario que deben cuidar, es su institucionalización, esto con la finalidad de contar con un correcto Gobierno Corporativo.

Trascendental también es la sucesión de una empresa familiar para su permanencia y consolidación, un plan y ejecución son vitales para ello, al respecto la atención de los aspectos legales y fiscales por supuesto son prioritarios por lo que no deben pasar desapercibidos.

Con independencia de lo anterior, un aspecto que cobra relevancia para atender las obligaciones actuales y el cumplimiento regulatorio que emanan de las diversas legislaciones, es el hecho de contar con herramientas tecnológicas ad hoc que les permitan cumplir a cabalidad con la diversidad de áreas que deben atender las empresas, como son las de riesgo, de innovación y destacando el tema fiscal que nos ocupa.

Por supuesto dichas herramientas tecnológicas deberán tener la flexibilidad para accesar a la información, así como detectar errores y solucionar la problemática que pudiera estar presentándoseles.

Contar con los conocimientos de las disposiciones fiscales por parte del personal de las empresas familiares ayudará para que el proceso y resultados generados sean confiables. La inversión en este tema siempre será bienvenida porque incentivará la eficiencia que producirá ahorros a las empresas ya que, con independencia de una inversión inicial, tendrán como consecuencia invertir menor tiempo, pero siempre atiendo al cumplimiento de la totalidad de obligaciones y detección de riesgos.

Una vez comentado la importancia de lo señalado anteriormente, es de destacar algunos aspectos fiscales inherentes a las empresas familiares que pueden representar beneficios que en ocasiones pasan inadvertidos por lo que es sumamente importante atenderlos, a continuación se señalan algunos de ellos:

- Posibilidad de disminuir pagos provisionales en el segundo semestre del año.
- Para ello es importante realizar una proyección del resultado fiscal del ejercicio en curso que soporte la posibilidad de solicitar a las autoridades fiscales la autorización para disminuir su coeficiente de utilidad y efectuar pagos provisionales menores que redundará en una eficiencia financiera.

- Aplicación, en ciertos casos y cumpliendo diversos requisitos, de la regla 3.2.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para 2025, la cual permite considerar como ingreso acumulable solo lo cobrado y aplicar un costo estimado, aunque no se haya erogado al momento de percibir el flujo de efectivo.
  En términos generales, un cabal cumplimiento de la regla en comentó ayudará también a una eficiencia financiera a las empresas familiares, ya que en ocasiones cuando se realiza alguna operación de compra venta o prestación de servicios y se cobre total o parcialmente el precio o contraprestación pactada y no se haya entregado el bien objeto de la operación o prestado el servicio, según corresponda, permitirá a los contribuyentes a considerar un ingreso menor al señalado en la Ley del Impuesto sobre la Renta además de considerar un costo de lo vendido aun y cuando no se hubiera incurrido.

- Aplicación de costos estimados conforme al artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) a cierto tipo de contribuyentes.
- Al igual que la regla señalada anteriormente, la aplicación de esta disposición fiscal aplicable para los contribuyentes que realicen obras consistentes en desarrollos inmobiliarios o fraccionamientos de lotes, los que celebren contratos de obra inmueble o de fabricación de bienes de activo fijo de largo proceso de fabricación y los prestadores del servicio turístico del sistema de tiempo compartido, les permitirá deducir un costo estimado en el momento en que obtengan ingresos acumulables, cabe aclarar que el costo estimado se determina a través de un procedimiento diferente al señalado en la regla anterior; por supuesto deberán tener una control para la aplicación de esta disposición, incluido el hecho de oportunamente dar aviso a las autoridades fiscales de que ejercerán la opción señalada en este artículo de la LISR.

- Aplicación de costos estimados conforme al artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) a cierto tipo de contribuyentes.
  Al igual que la regla señalada anteriormente, la aplicación de esta disposición fiscal aplicable para los contribuyentes que realicen obras consistentes en desarrollos inmobiliarios o fraccionamientos de lotes, los que celebren contratos de obra inmueble o de fabricación de bienes de activo fijo de largo proceso de fabricación y los prestadores del servicio turístico del sistema de tiempo compartido, les permitirá deducir un costo estimado en el momento en que obtengan ingresos acumulables, cabe aclarar que el costo estimado se determina a través de un procedimiento diferente al señalado en la regla anterior; por supuesto deberán tener una control para la aplicación de esta disposición, incluido el hecho de oportunamente dar aviso a las autoridades fiscales de que ejercerán la opción señalada en este artículo de la LISR.

- Posibilidad de aplicar la tasa de 100% en algunas deducciones de inversiones, tales como:
  - Semovientes y vegetales.
  - Adaptaciones que se realicen a instalaciones que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo cuya finalidad permita facilitar a personas con discapacidad motriz, mental, auditiva o del lenguaje (del 80% o más de la capacidad normal para estos dos últimos casos) e invidentes, el acceso y uso de instalaciones de la empresa.
  - Maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente, en diversos casos y cumpliendo ciertos requisitos.

- Aplicación del saldo por deducir de las inversiones cuando estas hayan dejado de ser útiles.
  En ocasiones pasa desapercibida esta situación en las empresas ya que comúnmente deducen lo pendiente de deducir cuando se enajenan, pero también existe la posibilidad de tomar el remanente por deducir cuando dejen de ser útiles para obtener ingresos, en estos casos deberán contar con el soporte además de mantener sin deducción un peso en sus registros y presentar aviso a las autoridades fiscales.

- Deducción de cuentas incobrables, cuidando el cumplimiento de requisitos.
  Este es un aspecto que también en ocasiones pasa desapercibido en las empresas, al respecto la LISR permite la deducción de pérdidas por créditos incobrables en el momento en que se consuma la prescripción o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro, en este último caso la disposición legal señala algunos supuestos para efectuar la deducción correspondiente

- Solicitud de saldos a favor de contribuciones realizadas.
  Por diversas razones, en ocasiones existen saldos a favor de contribuciones que no son solicitados oportunamente lo que pueda traer como consecuencia que prescriba la posibilidad de devolución de los saldos a favor. Cabe aclarar que la obligación de devolver prescribe en términos generales a los cinco años.

- Aplicación de estímulos fiscales cuando se tenga derecho a ellos.
  La Ley de Ingresos de la Federación, la LISR y en ocasiones los decretos que son publicados en el Diario Oficial de la Federación permiten la aplicación de estímulos fiscales, por supuesto es importante cumplir con los requisitos de los estímulos que se pretendan obtener.

Estos son solo algunos aspectos fiscales benéficos para las empresas familiares que consideré importante destacar para ser tomados en cuenta, sin embargo, no debe perderse de vista la importancia que tiene la correcta aplicación de las diversas disposiciones ya que hay diversas obligaciones que se deben cumplir.

Como colofón de estos comentarios debo destacar la complejidad que reviste internacionalmente el tema impositivo lo cual no exime a México ni a las empresas familiares y ante ello deben asegurarse de la correcta determinación y pago de sus contribuciones.

TESIS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION

Autor: **Abogado Oscar Álvarez del Toro**

TESIS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION

Registro digital: 2030077, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materias(s): Común, Tesis: I.11o.C. J/20 K (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Jurisprudencia

RECURSO DE REVISIÓN. QUEDA SIN MATERIA EL INTERPUESTO CONTRA LA RESOLUCIÓN DE UN INCIDENTE DE SUSPENSIÓN, SI EN EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO SE DICTA SENTENCIA EJECUTORIA.

Hechos: En diversos juicios de amparo indirecto se interpuso recurso de revisión contra la resolución que resolvió sobre la suspensión definitiva. Durante la sustanciación del recurso de revisión se dictó sentencia ejecutoria en el juicio de amparo principal.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que si en el juicio de amparo indirecto se dicta sentencia ejecutoria, el recurso de revisión interpuesto contra la resolución dictada en el incidente de suspensión queda sin materia.

Justificación: En términos del artículo 130 de la Ley de Amparo y conforme a su naturaleza, la suspensión del acto reclamado, como cualquier medida cautelar o providencia precautoria, sólo se podrá solicitar y resolver sobre ella mientras el juicio de amparo no concluya. La suspensión definitiva de los actos reclamados es una medida de naturaleza cautelar que tiene como finalidad conservar la materia del juicio y evitar que al ejecutarse el acto reclamado se ocasionen perjuicios irreparables a la parte quejosa. Esa medida sólo tiene vigencia mientras se resuelve en definitiva el procedimiento constitucional que le da origen. Si se resuelve en sentencia firme el juicio de amparo indirecto del que deriva el incidente de suspensión en el que se emitió la resolución materia del recurso de revisión, este último queda sin materia de estudio, en virtud de que lo pretendido por la parte recurrente carece de objeto, pues al estar firme la sentencia dictada en el amparo indirecto desaparecen la medida cautelar y los efectos que producía la resolución incidental.

DÉCIMO PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Incidente de suspensión (revisión) 53/2022. Lilia de la Concha Meneses, en representación de su menor hijo. 11 de julio de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Rangel Ramírez. Secretario: Sergio Iván Sánchez Lobato.
Incidente de suspensión (revisión) 299/2022. María Esmeralda Angüis Sandoval. 18 de enero de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Rangel Ramírez. Secretario: Sergio Iván Sánchez Lobato.
Incidente de suspensión (revisión) 164/2023. Liliana Rubí Pérez Ramos. 14 de junio de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Rangel Ramírez. Secretaria: Ma. del Carmen Meléndez Valerio.
Incidente de suspensión (revisión) 236/2023. María de Lourdes Martínez Portilla. 9 de agosto de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Marco Antonio Hernández Tirado,

secretario de tribunal autorizado por el Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretaria: Marianelly Coyol Sánchez.

Incidente de suspensión (revisión) 399/2023. 12 de enero de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Rangel Ramírez. Secretario: Sergio Iván Sánchez Lobato.

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

Registro digital: 2030075, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materias(s): Administrativa, Tesis: V.4o.P.A.14 A (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Aislada

RECURSO DE REVISIÓN FISCAL. ES IMPROCEDENTE CONTRA LAS SENTENCIAS QUE DECLARAN LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA POR INCUMPLIMIENTO DE LA AUTORIDAD DEMANDADA DE EXHIBIR LA CONSTANCIA DE LA RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA Y SU NOTIFICACIÓN, INDEPENDIENTEMENTE DE LA CUANTÍA DEL ASUNTO.

Hechos: La autoridad demandada interpuso recurso de revisión fiscal contra la sentencia del Tribunal Federal de Justicia Administrativa que declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, al no haber exhibido las constancias que acreditaran la legal notificación de la resolución que la parte actora afirmó desconocer, en términos del artículo 16, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. Esto derivó en que no se concluyera el procedimiento de fiscalización dentro del plazo de seis meses a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita, conforme al artículo 50 del Código Fiscal de la Federación.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que es improcedente el recurso de revisión fiscal contra las sentencias que declaran la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada por incumplimiento de la autoridad demandada de exhibir la constancia de la resolución administrativa y de su notificación, independientemente de la cuantía del asunto.

Justificación: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha construido una robusta y evolutiva línea jurisprudencial para acotar y encauzar el referido medio de impugnación, que sistemática y consistentemente se ha considerado de naturaleza verdaderamente excepcional, en rubros que el legislador ordinario ha considerado taxativamente como importantes y trascendentes. En diversas contradicciones de criterios sustentó la regla de que la revisión fiscal es improcedente en todos los casos, con independencia de la materia, en los que se declare la nulidad por vicios formales, es decir, por razones que no entrañan un pronunciamiento de fondo, ya que no se resuelve respecto del contenido material de la pretensión planteada en el juicio contencioso, sino que sólo se limita al análisis de la posible carencia de determinadas formalidades, dado que en esos casos no se colman los requisitos de importancia y trascendencia que exige el artículo 63 de la señalada ley federal, presupuesto necesario para la procedencia del recurso. También ha sostenido que el estudio de los aspectos formales debe confiarse plenamente al Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sin necesidad de una revisión posterior, y que debe reservarse a los tribunales federales el conocimiento de los asuntos en que, por su importancia y trascendencia, lo resuelto tuviera un impacto en las materias que el legislador consideró importantes. Finalmente, ha clarificado que en ese tipo de resoluciones no debe atenderse a la cuantía, pues al resolver la solicitud de modificación de jurisprudencia 12/2011, consideró que en todos los casos en los que, al margen de la materia del asunto y con independencia de la cuantía se declare la nulidad de la resolución impugnada en el juicio de origen por vicios meramente formales, es improcedente el recurso de revisión fiscal. Al ser el referido incumplimiento de la autoridad demandada un vicio de naturaleza formal, el recurso de revisión fiscal es improcedente.
CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL QUINTO CIRCUITO.
Revisión administrativa (Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) 25/2024. Secretario de Hacienda y Crédito Público. 4 de diciembre de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Óscar Javier Sánchez Martínez. Secretaria: Alicia Cecilia Lizárraga Ochoa.
Esta tesis se publicó el viernes 07 de marzo de 2025 a las 10:10 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2030101, Instancia: Primera Sala, Undécima Época, Materias(s): Constitucional, Tesis: 1a./J. 23/2025 (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Jurisprudencia

COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI). EL ARTÍCULO 29-A, CUARTO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VULNERA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA AL DISPONER QUE EL PLAZO PARA SU CANCELACIÓN SÓLO ES DURANTE EL EJERCICIO FISCAL EN QUE SE EXPIDAN.

Hechos: Diversas contribuyentes promovieron juicio de amparo indirecto a fin de reclamar el artículo 29-A, cuarto párrafo, del Código Fiscal de la Federación publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno. Ello, bajo la premisa esencial de que vulnera el derecho a la seguridad jurídica al disponer que, salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por Internet sólo se podrán cancelar en el ejercicio en el que se expidan. El Juez de Distrito sobreseyó el juicio de amparo. El Tribunal Colegiado revocó esa determinación al conocer del recurso de revisión interpuesto por la parte quejosa y, además, reservó jurisdicción a este Alto Tribunal para pronunciarse sobre la constitucionalidad del precepto aludido.

Criterio jurídico: La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que el cuarto párrafo del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno, vulnera el derecho a la seguridad jurídica porque el plazo establecido para que los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales que expidan por Internet (mismo ejercicio en el que fueron emitidos) no resulta razonable ni congruente con las disposiciones legales que regulan la determinación de impuestos.
Justificación: Los CFDI son facturas electrónicas que describen un bien o servicio adquirido, la fecha de transacción y los impuestos que por ella correspondan, así como los costos o precios respectivos. Conforme al sistema normativo de cumplimiento de obligaciones tributarias, la emisión de los CFDI cobra relevancia hasta que las operaciones que amparan devengan sus efectos fiscales, precisamente, al presentar las declaraciones respectivas y liquidar las contribuciones a cargo de las personas físicas y morales, lo que no necesariamente ocurre dentro del ejercicio fiscal en que se emiten.

A manera de ejemplo, en el caso del impuesto sobre la renta puede ocurrir que se efectúen operaciones comerciales los días treinta y treinta y uno de diciembre. Sin embargo, conforme a la redacción del precepto en cuestión, no procederá la cancelación, en caso de errores en la emisión del CFDI, si no se efectúa cuando menos a la última hora del último día del ejercicio, a pesar de que la obligación de darle efectos fiscales a ese gasto por concepto de ingreso o deducción, según se trate, se genera ya sea hasta el tercer mes del ejercicio siguiente (personas morales) o en abril de ese mismo año (personas físicas).

Más aún, la norma dispone que “salvo que las disposiciones fiscales prevean un plazo menor, los comprobantes fiscales digitales por internet sólo podrán cancelarse en el ejercicio en el que se expidan”, lo que pone de relieve que se delega en favor de la autoridad administrativa la posibilidad de regular que la cancelación deba ocurrir en un plazo incluso menor al ejercicio fiscal en que se lleva a cabo la operación amparada por el CFDI, lo que tampoco guarda congruencia con el sistema legal respectivo, dejando en un estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes.

PRIMERA SALA.
Amparo en revisión 819/2023. Minera Peñasquito, Sociedad Anónima de Capital Variable y otras. 3 de abril de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros y las Ministras Loretta Ortiz Ahlf, Juan Luis González Alcántara Carrancá, Ana Margarita Ríos Farjat y Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Disidente: Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien formuló voto particular. Ponente: Juan Luis González Alcántara Carrancá. Secretario: Víctor Manuel Rocha Mercado. Tesis de jurisprudencia 23/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de doce de marzo de dos mil veinticinco.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de marzo de 2025 a las 10:17 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del día hábil siguiente, 18 de marzo de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2030079, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materias(s): Penal, Tesis: XXVI.2o.5 P (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación. , Tipo: Aislada

REPARACIÓN DEL DAÑO EN DELITOS FISCALES. LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE DERECHO A QUE SE LE GARANTICE SU PAGO, CUANDO ACTÚA COMO VÍCTIMA POR LA COMISIÓN DEL DELITO DE DESOCUPACIÓN DE DOMICILIO FISCAL SIN PRESENTAR EL AVISO ANTE EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

Hechos: Un Tribunal Colegiado de Apelación confirmó la sentencia de primer grado que absolvió a una persona de la reparación del daño por la comisión del delito mencionado, previsto en el artículo 110, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, al estimar que el bien jurídico protegido es de naturaleza formal y no existió un daño o perjuicio patrimonial. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), en su carácter de parte ofendida del delito, promovió amparo directo.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la SHCP tiene derecho a la reparación del daño por la comisión del delito de desocupación de domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio correspondiente ante el Registro Federal de Contribuyentes, con independencia de que no le haya ocasionado una afectación patrimonial.

Justificación: De conformidad con los artículos 20, apartado C, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 7 de la Ley General de Víctimas, la parte ofendida o víctima en un proceso penal acusatorio adversarial tiene derecho a la reparación del daño, la cual debe ser oportuna, plena, integral y efectiva, en relación con el daño ocasionado como consecuencia del delito, lo cual comprende el establecimiento de medidas de restitución, rehabilitación, compensación y satisfacción.

Si bien el delito de desocupación de domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio correspondiente ante el Registro Federal de Contribuyentes es de resultado formal y no causa directamente algún perjuicio patrimonial a esa secretaría de Estado, lo cierto es que pone en peligro el bien jurídico tutelado consistente en la seguridad en la documentación de las operaciones dentro del sistema de contabilidad establecido por la autoridad hacendaria.

Por tanto, al admitir la ley diversas maneras de resarcir la puesta en peligro del bien tutelado por la norma, sin que necesariamente deba tratarse de la sanción pecuniaria, el Tribunal de Alzada debió estimar que ese riesgo es susceptible de disminuirse o, incluso extinguirse, si el responsable del hecho actualiza su domicilio para posibilitar que la autoridad fiscal despliegue sus atribuciones.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 703/2023. Servicio de Administración Tributaria, Órgano Desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 25 de julio de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: J. Jesús López Arias. Secretario: Marco Antonio Vélez Arredondo.
Esta tesis se publicó el viernes 07 de marzo de 2025 a las 10:10 horas en el Semanario Judicial de la Federación

Registro digital: 2030147, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materias(s): Común, Administrativa, Tesis: I.20o.A. J/4 A (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES. EFECTOS DEL AMPARO CONCEDIDO CONTRA LOS ARTÍCULOS 112 Y 113 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO, POR VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2022).

Hechos: Una persona física promovió amparo indirecto contra los artículos 112 y 113 del Código Fiscal de la Ciudad de México, vigentes a partir del uno de enero de dos mil veintidós, que regulan la mecánica de aplicación para el cálculo de la tarifa del impuesto sobre adquisición de inmuebles, a fin de cumplir con la obligación de pagar la contribución señalada. El Juez de Distrito consideró que dichos preceptos violan el principio de proporcionalidad tributaria previsto en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General; por tanto, concedió el amparo para el efecto de que se desincorporara de la esfera jurídica de la parte quejosa la obligación de pagar el tributo regulado en los citados preceptos legales, impidiendo su aplicación presente y futura, hasta que no se reformara la mecánica ahí prevista; asimismo, para que se le devolviera la cantidad pagada por tal concepto, atento a que la normatividad en comento se controvirtió como heteroaplicativa, con motivo del acto concreto de aplicación consistente en el pago del impuesto, derivado de la adquisición de un bien inmueble ubicado en la Ciudad de México. Inconforme con los efectos de la concesión del amparo, la Jefa de Gobierno de la Ciudad de México, en su carácter de autoridad responsable, interpuso recurso de revisión.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 112 y 113 del Código Fiscal de la Ciudad de México, vigente en dos mil veintidós, no libera al contribuyente quejoso de la obligación del pago total del impuesto sobre adquisición de inmuebles, sino que los efectos de la sentencia de amparo deben modularse, porque la razón de invalidez tiene su origen en la cuota fija de la tarifa, de modo que los demás elementos de la contribución carecen de vicios propios. Por tanto, para el cálculo del tributo deberá restarse de la cantidad relativa al valor total de adquisición del inmueble la diversa atinente al límite inferior del rango respectivo, y al excedente obtenido se le multiplicará el factor de aplicación correspondiente a dicho rango, lo que dará como resultado la cantidad del impuesto que debe pagarse; de ese modo queda desincorporada de la fórmula legal la suma de la cuota fija del rango donde se ubica el inmueble, debiéndose devolver la cantidad pagada en exceso.

Justificación: De conformidad con las tesis de jurisprudencia 2a./J. 188/2004, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, enero de 2005, página 470, de rubro: "AMPARO CONTRA LEYES FISCALES. OBLIGA A LAS AUTORIDADES RESPONSABLES APLICADORAS A DEVOLVER LAS CANTIDADES ENTERADAS."; 201, publicada en el Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo I, Parte SCJN, Materia Constitucional, página 195, de rubro: "LEYES, AMPARO CONTRA, EFECTOS DE LAS SENTENCIAS DICTADAS EN." y P./J. 62/98, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VIII, noviembre de 1998, página 11, de rubro: "CONTRIBUCIONES. EFECTOS QUE PRODUCE LA CONCESIÓN DEL AMPARO CUANDO SE RECLAMA UNA NORMA TRIBUTARIA.", por regla general, la declaratoria de inconstitucionalidad de los elementos variables de los impuestos conlleva únicamente la desincorporación de la porción normativa viciada sin afectar sus elementos esenciales. Sin que sea óbice el hecho de que sea cuestionable la progresividad del tributo respecto de inmuebles de mayor valor al defendido por la parte quejosa, que pagarían un menor impuesto por encontrarse cerca del límite inferior del rango al que pertenecen. Ello es así, pues de acuerdo con el principio de relatividad de las sentencias, los juzgadores se encuentran obligados a considerar sólo el caso específico de cada quejoso al que se le conceda el amparo; consecuentemente, a fin de determinar el efecto de la protección constitucional, no puede ser jurídicamente válido tomar en consideración la situación en la que se encontrarían otros inmuebles distintos al que fue materia de la sentencia constitucional; máxime que el principio de generalidad de las leyes haría imposible atender en forma casuística la situación particular de todo el universo de contribuyentes.

VIGÉSIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.
Amparo en revisión 449/2022. Jefa de Gobierno de la Ciudad de México. 15 de junio de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Silva García. Secretario: Javier Herrera Palomares.

Amparo en revisión 347/2023. Jefa de Gobierno de la Ciudad de México. 28 de septiembre de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Fernando Silva García. Secretario: Javier Herrera Palomares.

Amparo en revisión 125/2023. Jefa de Gobierno de la Ciudad de México. 30 de noviembre de 2023. Unanimidad de votos. Ponente: Salvador Alvarado López. Secretaria: María Guadalupe Montoya Aldaco.
Amparo en revisión 234/2023. Jefa de Gobierno de la Ciudad de México. 18 de enero de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Martha Llamile Ortiz Brena. Secretaria: Gabriela Angélica Yáñez López.

Amparo en revisión 442/2023. Jefa de Gobierno de la Ciudad de México. 25 de marzo de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Salvador Alvarado López. Secretario: Hugo Alfonso Carreón Muñoz.

Nota: La obligatoriedad de la presente tesis fue superada a partir de la fecha en que adquirió carácter vinculante la tesis de jurisprudencia PR.A.C.CN. J/17 A (11a.) del Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, de rubro: "IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES. EFECTOS DEL AMPARO CONCEDIDO CONTRA EL ARTÍCULO 113 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA CIUDAD DE MÉXICO, VIGENTE EN 2021 Y 2022, POR VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.", publicada en el Semanario Judicial de la Federación del viernes 28 de junio de 2024 a las 10:34 horas y en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 38, Tomo III, junio de 2024, página 2917, con número de registro digital: 2029075.

Las tesis de jurisprudencia 2a./J. 188/2004 y P./J. 62/98 citadas, aparecen publicadas con los números de registro digital: 179675 y 195159, respectivamente.
La tesis de jurisprudencia 201 citada, también aparece publicada con la clave P. 31 en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo III, Primera Parte, enero a junio de 1989, página 228, con número

de registro digital: 205988.
Esta tesis se publicó el viernes 28 de marzo de 2025 a las 10:31 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Registro digital: 2030218, Instancia: Primera Sala, Undécima Época, Materias(s): Constitucional, Administrativa, Tesis: 1a./J. 31/2025 (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Jurisprudencia

COMPENSACIÓN PREVISTA EN LOS PÁRRAFOS SEXTO A DÉCIMO OCTAVO DEL ARTÍCULO 23 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU PROCEDENCIA EN FAVOR DE CONTRIBUYENTES SUJETOS AL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD.

Hechos: Por Decreto que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el doce de noviembre de dos mil veintiuno, el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación fue adicionado con los párrafos sexto a decimoctavo en los que se otorga a los contribuyentes sujetos a revisiones de gabinete o visitas domiciliarias la posibilidad de corregir su situación fiscal a través de la aplicación de las cantidades que tengan derecho a recibir de las autoridades hacendarias por cualquier concepto contra las contribuciones omitidas y sus accesorios. Inconforme con la mencionada adición legislativa, una persona moral promovió juicio de amparo indirecto en el que reclamó que sus preceptos violan, entre otros, el principio de igualdad. El Juzgado de Distrito sobreseyó en el juicio; en desacuerdo, la empresa quejosa interpuso recurso de revisión en el que el Tribunal Colegiado revocó la determinación de sobreseimiento y reservó jurisdicción a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para el pronunciamiento de constitucionalidad.

Criterio jurídico: La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que los párrafos sexto a decimoctavo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación no violan el principio de igualdad.

Justificación: Las mencionadas disposiciones normativas regulan la posibilidad de que los contribuyentes sujetos a revisiones de gabinete o visitas domiciliarias corrijan su situación fiscal a través de compensar las contribuciones omitidas y sus accesorios con las cantidades a favor por cualquier concepto que tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales; sin embargo, ello no implica que se otorgue un trato diferenciado respecto de los contribuyentes que no están sujetos al ejercicio de facultades de comprobación, ya que no se categoriza entre contribuyentes "fiscalizados" y "no fiscalizados", sino que se establece un beneficio por igual a todos los contribuyentes si, eventualmente, se encuentran sujetos al ejercicio de las mencionadas facultades de comprobación; es decir, que el beneficio fiscal de efectuar la compensación de cantidades a favor contra cualquier concepto no se previó para una categoría o grupo determinado de contribuyentes, sino para todos ellos a condición de que se encuentren en los supuestos previstos en la norma; la contingencia consistente en que un sujeto pasivo sea fiscalizado a través del ejercicio de determinadas facultades de comprobación, no genera la constitución de un nuevo grupo de contribuyentes debido a que se trata de un hecho aleatorio, que puede suceder o no, a todo el universo de contribuyentes. Por tanto, la norma no genera un trato diferenciado entre contribuyentes "fiscalizados" y "no fiscalizados", por lo que, no viola el principio de igualdad.

PRIMERA SALA.

Amparo en revisión 791/2023. Realty Don, S.A. de C.V. 17 de abril de 2024. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros y las Ministras Loretta Ortiz Ahlf, Juan Luis González Alcántara Carrancá, Ana Margarita Ríos Farjat y Jorge Mario Pardo Rebolledo, quien reservó su derecho para formular voto concurrente. Ausente: Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena. Ponente: Loretta Ortiz Ahlf. Secretarios: Joel Isaac Rangel Agüeros y Johan Martín Escalante Escalante.

Tesis de jurisprudencia 31/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de nueve de abril de dos mil veinticinco.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de abril de 2025 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 14 de abril de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2030256, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Undécima Época, Materias(s): Común, Administrativa, Tesis: XXIII.2o.24 A (11a.), Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Tipo: Aislada

INTERÉS FISCAL. PARA GARANTIZARLO CON MOTIVO DE LA SUSPENSIÓN DEFINITIVA CONCEDIDA EN AMPARO INDIRECTO CONTRA UN CRÉDITO FISCAL, LA CONTRIBUYENTE PUEDE OPTAR POR CUALQUIERA DE LAS FORMAS PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 25 DEL CÓDIGO FISCAL DEL ESTADO DE ZACATECAS Y SUS MUNICIPIOS O EN EL 141 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Hechos: En amparo indirecto se concedió la suspensión definitiva para el efecto de que no se requiriera a la contribuyente el pago del crédito determinado en la resolución reclamada, cuyos efectos continuarían siempre y cuando se garantizara el interés fiscal ante la autoridad responsable por cualquiera de los medios permitidos por las leyes fiscales, en términos del artículo 135 de la Ley de Amparo.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que para garantizar el interés fiscal con motivo de la suspensión definitiva concedida en amparo indirecto contra un crédito fiscal, la contribuyente puede optar por cualquiera de las formas señaladas en el artículo 25 del Código Fiscal del Estado de Zacatecas y sus Municipios o en el 141 del Código Fiscal de la Federación.

Justificación: De la interpretación sistemática de los referidos preceptos tributarios, deriva que las obligaciones y los créditos fiscales pueden garantizarse por los contribuyentes a través de depósito en dinero; fianza otorgada por institución autorizada; prenda, hipoteca o secuestro convencional en la vía administrativa; obligación solidaria asumida por un tercero que compruebe su idoneidad y solvencia; embargo en la vía administrativa de negociaciones, bienes muebles e inmuebles, excepto predios rústicos; y con títulos valor o cartera de créditos del propio contribuyente, en caso de que se demuestre la imposibilidad de garantizar la totalidad del crédito mediante cualquiera de las opciones anteriores. Para garantizar el interés fiscal con motivo de la suspensión definitiva concedida contra un crédito fiscal, aquél puede optar por cualquiera de las formas que estime más favorables, señaladas en los citados artículos 25 y 141, y no exclusivamente a través de las establecidas en el diverso 135 de la Ley de Amparo.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO TERCER CIRCUITO.

Incidente de suspensión (revisión) 666/2023. 10 de mayo de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Alcaraz Núñez. Secretario: Mario Ángel Luévano Bocanegra.

Esta tesis se publicó el viernes 11 de abril de 2025 a las 10:15 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

TESIS DEL TIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-SS-135

LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LITIS ABIERTA. ES INAPLICABLE ESTE PRINCIPIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL EN EL QUE SE IMPUGNA LA RESOLUCIÓN RECAÍDA A LA INSTANCIA ADMINISTRATIVA DE RECLAMACIÓN POR RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO.- De acuerdo con el artículo 1° de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el juicio contencioso administrativo federal se rige por el principio de litis abierta, conforme al cual, cuando se impugna una resolución recaída a un recurso administrativo, el demandante puede hacer valer conceptos de impugnación novedosos o reiterativos a los planteados en el recurso. Ahora bien, la Ley Federal de Responsabilidad Patrimonial del Estado prevé la instancia administrativa de reclamación como el procedimiento a través del cual es posible solicitar el pago de una indemnización por los daños producidos por una actividad administrativa que se estima irregular, mismo que concluye con una resolución de carácter definitivo que, en términos de lo dispuesto en el artículo 24 de dicho ordenamiento legal, puede ser impugnada mediante recurso administrativo de revisión, o bien, directamente en la vía jurisdiccional ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa. De lo anterior se sigue, que si la instancia administrativa de reclamación por responsabilidad patrimonial del Estado es un procedimiento administrativo que se inicia a petición de parte para determinar si se actualiza o no el derecho subjetivo a la indemnización, y no un recurso administrativo entendido como un mecanismo de autocontrol de la legalidad que obliga a la autoridad administrativa a revisar su propia actuación, entonces es incuestionable que, si el particular opta por impugnar la resolución recaída a la instancia administrativa de reclamación directamente mediante juicio contencioso administrativo federal, a éste no le será aplicable el principio de litis abierta, por lo que la parte actora no puede introducir cuestiones que no fueron planteadas al promover la instancia administrativa de reclamación.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/4/25)

PRECEDENTES:
IX-P-SS-427
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 16/291-24-01-01-07-OL/17/57-PL-01-00[02].- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 23 de octubre de 2024, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Maribel Cervantes Lara.
(Tesis aprobada en sesión de 23 de octubre de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 36. Diciembre 2024. p. 182

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-1aS-31
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN CÓDIGO FISCAL. LEGALIDAD DE LAS DILIGENCIAS DE NOTIFICACIÓN, PRACTICADAS EN MATERIA FISCAL A TRAVÉS DE FORMATOS PRE IMPRESOS.-

El artículo 137 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento para la práctica de notificaciones personales y no prohíbe la utilización de formatos pre impresos, de ahí que aun y cuando un citatorio conste en un formato impreso en su totalidad, esto no quiere decir que por tal situación se provoque un estado de indefensión jurídica en perjuicio del gobernado. Lo anterior en virtud de que los notificadores pueden auxiliarse de formatos pre impresos al momento de realizar la notificación de un acto administrativo, siempre que se realice durante el desarrollo de la diligencia correspondiente, aunado a que no existe disposición legal que limite el uso de ese tipo de instrumentos y mucho menos que dicha utilización implique la ilegalidad de la actuación del notificador, porque la única finalidad de esos formatos es agilizar la diligencia, sin que por ello se provoque inseguridad jurídica al gobernado, en virtud de que lo que importa es lograr que el destinatario tenga conocimiento fiel del acto.
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-1/2025)

PRECEDENTES:
IX-P-1aS-186
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 5691/18-06-014/AC2/1928/23-S1-05-04.- 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: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Mitzi Palacios Galván.
(Tesis aprobada en sesión de 10 de septiembre de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 35. Noviembre 2024. p. 155

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-1aS-32
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. EL PLAZO PARA LA CADUCIDAD DE LOS DOCE MESES QUE PREVÉ EL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO INCLUYE EL TÉRMINO DE VEINTE DÍAS QUE CONTEMPLA EL ARTÍCULO 48, FRACCIÓN VI DEL MISMO ORDENAMIENTO.-

De conformidad con el artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales están obligadas a concluir la revisión de la contabilidad que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades dentro de un plazo máximo de doce meses contados a partir de que se le notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación. Por su parte, el artículo 48, fracciones IV y V del propio ordenamiento, establecen como consecuencia de la revisión que las autoridades fiscales formulen el oficio de observaciones respectivo, otorgando al sujeto pasivo el plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del referido oficio, para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en el mismo. En ese sentido, de la interpretación conjunta de dichas disposiciones se desprende que el cómputo de los doce meses con que cuenta la autoridad para ejercer sus facultades fiscalizadoras, inicia con la notificación del oficio de solicitud de información y documentación, y concluye con la notificación del oficio de observaciones; por consiguiente, el plazo de veinte días previsto para que el contribuyen te desvirtué los hechos u omisiones atribuidos en el oficio de observaciones, no debe ser considerado dentro de los doce meses que prevé el numeral 46-A del citado Código Fiscal de la Federación, al ser independientes, tal como lo prevé el último párrafo de la fracción VI del artículo 48 del Código en mención, siendo que la actitud de la autoridad fiscalizadora en el plazo establecido en esa misma fracción es meramente pasiva al estar en espera de que el revisado desvirtúe las irregularidades consignadas en el oficio de observaciones o bien corrija su situación fiscal.
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-2/2025)

PRECEDENTES:

IX-P-1aS-193
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1220/23-19-012/775/24-S1-03-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de octubre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Eduardo Rivera Delgado.
(Tesis aprobada en sesión de 8 de octubre de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 36. Diciembre 2024. p. 243

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-2aS-75

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 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 f iscal 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.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/10/2025)

PRECEDENTES:

IX-P-2aS-482

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2308/22-03-026/910/24-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 21 de noviembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Lic. Julia Arredondo Hernández.

(Tesis aprobada en sesión de 21 de noviembre de 2024)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 37. Enero 2025. p. 295

IX-P-SS-435

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN DETERMINACIÓN PRESUNTIVA EN EL CASO DE TRASPASOS POR DEPÓSITOS REALIZADOS ENTRE CUENTAS BANCARIAS DEL CONTRIBUYENTE. FORMA DE DESVIRTUARLA.- Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, controvierte la determinación de la autoridad fiscal de observar sus depósitos bancarios como ingresos, valor de actos o actividades presuntos, de conformidad con la fracción III del artículo 59 del Código Fiscal de la Federación, cuando éstos no corresponden a sus registros de contabilidad que está obligada a llevar, aduciendo que se trata de traspasos entre sus propias cuentas bancarias, es ella en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la materia contenciosa administrativa, quien tiene el deber procesal de probar su dicho, desvirtuando la presunción de la autoridad, ya que debe demostrar el registro o identificación del depósito en la contabilidad y el origen del depósito con la documentación comprobatoria del asiento contable, exhibiendo la documentación correspondiente donde aparezca el monto, fecha y cuenta de donde proviene cada depósito observado, de conformidad con los artículos 28 primer párrafo, fracciones I y II del Código Fiscal de la Federación y 29 primer párrafo, fracciones I y VI de su Reglamento, además de ofrecer entre otros, estados de cuenta bancarios, papeles de trabajo, el número de cheque, transferencia, identificación de la cuenta bancaria; así como la prueba pericial contable con la que se verifique el registro de cada operación en su contabilidad con el soporte documental respectivo y la correspondencia de cantidades entre sus cuentas bancarias, en las que se advierta que no se incrementó su patrimonio, tratándose sólo de movimientos internos.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1012/23-13-021/782/24-PL-05-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de octubre de 2024, por unanimidad de 8 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Mitzi Palacios Galván.
(Tesis aprobada en sesión de 8 de enero de 2025)

IX-P-SS-438
LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE RECURSO DE REVOCACIÓN. EL PROMOVENTE TIENE LA CARGA PROCESAL DE APORTAR LAS PRUEBAS QUE OFREZCA, SIN QUE ELLO IMPLIQUE UNA TRANSGRESIÓN AL ARTÍCULO 2, FRACCIÓN VI, DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.- Del artículo 123, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, se desprende que el promovente debe acompañar al escrito en el que interponga el recurso, las pruebas documentales que ofrezca y el dictamen pericial, en su caso; mientras que el artículo 2, fracción VI, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establece como uno de los derechos generales de los contribuyentes el no aportar los documentos que ya se encuentren en poder de la autoridad fiscal actuante. Ahora bien, los derechos generales de los contribuyentes no implican eliminar la aplicación de la normatividad fiscal que rige las situaciones propias de la materia, sobre todo aquellas que no son reguladas de manera directa y específica por la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, como lo es el recurso de revocación, pues incluso en el artículo 1° de la citada Ley Federal, se reconoce que en defecto de lo dispuesto en ella, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación. De lo anterior se sigue, que al ser el recurso de revocación un medio de impugnación creado y regulado por el propio Código Fiscal de la Federación, es evidente que su interposición y sustanciación debe hacerse conforme a los requisitos y formalidades establecidos en dicho ordenamiento, por lo que el promovente tiene la carga procesal de aportar las pruebas que ofrezca para acreditar la ilegalidad de la resolución recurrida, salvo que se actualicen los supuestos de excepción contemplados en los párrafos tercero y cuarto del artículo 123, del Código Fiscal de la Federación, en los que la autoridad puede, a petición del recurrente, solicitar la remisión de las pruebas que no haya podido obtener o recabar las que obren en el expediente en el que se haya originado el acto impugnado, siempre que se cumplan con los requisitos establecidos para tal efecto.

PRECEDENTES:
IX-P-SS-203
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1509/21-13-014/1663/22-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de febrero de 2023, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretaria: Lic. Lourdes Alejandra Fernández Ortega.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de febrero de 2023)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 16. Abril 2023. p. 80

IX-P-SS-439
LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.- PARA FUNDAR LA COMPETENCIA MATERIAL DE SUS UNIDADES ADMINISTRATIVAS ES INNECESARIA LA CITA DE LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 7 DE SU LEY.- De entrada, debe tenerse en cuenta que, en términos de la jurisprudencia 2a./J. 53/2007 emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al analizarse la fundamentación de la competencia debe realizarse únicamente conforme a las porciones normativas citadas en el acto de autoridad correspondiente. Lo anterior implica que la cuestión debe dilucidarse en si los preceptos jurídicos citados otorgan o no competencia a la autoridad, y no en razón de qué dispositivos debió citar para sustentar sus facultades. No obstante lo anterior, si la fracción I del artículo 7 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria solo prevé las facultades generales de dicho órgano desconcentrado, entonces, no es necesaria su invocación para la debida fundamentación de la competencia. Es decir, su análisis debe partirse de las disposiciones invocadas en el acto de autoridad, esto es, las previstas en el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. Se arriba a esa conclusión, porque, en su caso, la ilegalidad no deriva de la omisión de la autoridad de citar una específica porción normativa, sino, por la circunstancia de que los preceptos jurídicos citados no sustentan su competencia

PRECEDENTES:
VIII-P-SS-356
Contradicción de Sentencias Núm. 6015/17-08-01-3/Y OTROS 9/2273/18-PL-03-01.- Resuelta por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 29 de mayo de 2019, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Lic. Emma Aguilar Orihuela.
(Tesis aprobada en sesión de 29 de mayo de 2019)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 35. Junio 2019. p. 122

IX-P-1aS-208
CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS MULTA MÍNIMA. SU MOTIVACIÓN LA CONSTITUYE LA VERIFICACIÓN DE LA INFRACCIÓN Y LA ADECUACIÓN DEL PRECEPTO QUE CONTIENE DICHA MULTA.- La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 2a./J. 127/99, sostiene que la circunstancia de que no se motive pormenorizadamente los elementos que se tomaron en cuenta para la imposición de la multa mínima, no viola la garantía de legalidad de los actos de autoridad conferidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues solo existe la obligación de fundar a detalle, conforme a la ley aplicable, el acto de que se trate y, además, a motivar pormenorizadamente las razones que se consideraron para establecer que se incurrió en una infracción. En ese sentido, tratándose de la imposición de multas mínimas, no es necesario tomar en cuenta elementos como son las condiciones económicas del infractor, la importancia y gravedad de la infracción, el daño causado o la capacidad económica del infractor. Lo anterior es así, toda vez que el infractor no resulta agraviado con la valoración que llevó a cabo la autoridad administrativa para individualizar la multa, ya que habiéndose acreditado la comisión de la conducta infractora es de aplicarse la sanción correspondiente cuando menos en el monto mínimo previsto por el legislador, puesto que no puede sancionarse con una multa inferior, de suerte que ante la inexistencia de agravantes que justifiquen una sanción más elevada, la valoración correspondiente en sí misma considerada, no priva al infractor de prerrogativa alguna.

PRECEDENTES:
IX-P-1aS-167
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3261/22-12-024/214/24-S1-01-04[03].- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 23 de abril de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Anzures Uribe.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.
(Tesis aprobada en sesión de 23 de abril de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 30. Junio 2024. p. 89

IX-P-1aS-209
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PRESUNCIÓN DE ENAJENACIÓN DE BIENES. ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 60 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, SU PROCEDENCIA SE ENCUENTRA CONDICIONADA A QUE LA AUTORIDAD ACREDITE LA EXISTENCIA DE UNA ADQUISICIÓN NO REGISTRADA EN CONTABILIDAD.- El artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, establece que en aquellos casos en los que la autoridad observe omisión por parte del contribuyente revisado del registro en contabilidad de adquisiciones, podrá considerar a estas como enajenadas, determinando las contribuciones correspondientes, considerando: a) el importe determinado de adquisición el cual incluirá el precio pactado, las contribuciones respectivas, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto que se hubiera pagado con motivo de la adquisición, monto que se multiplicará por el 100% de la utilidad bruta con la que en su caso opere el contribuyente, para posteriormente; b) a la cantidad resultante se le sumará el importe determinado de adquisición, cuyo resultado constituirá el valor de la enajenación. En ese sentido, es claro que la condición fundamental de la aplicación del artículo 60 del Código Fiscal de la Federación, es que se acredite por parte de la autoridad fiscal, la existencia de una adquisición de mercancía no registrada en la contabilidad del contribuyente, para así presumir que las mismas fueron enajenadas.

PRECEDENTES:
VIII-P-1aS-469
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4580/15-06-031/1770/18-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 23 de octubre de 2018, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretaria: Lic. Brenda Virginia Alarcón Antonio.
(Tesis aprobada en sesión de 23 de octubre de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 28. Noviembre 2018. p. 607

IX-P-1aS-211
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN RESPONSABLE SOLIDARIO. SI EL DEUDOR PRINCIPAL SE ENCUENTRA COMO NO LOCALIZABLE EN SU DOMICILIO FISCAL, DEBERÁ NOTIFICÁRSELE EL REQUERIMIENTO DE PAGO POR BUZÓN TRIBUTARIO, PREVIO A REQUERIR EL PAGO DEL CRÉDITO AL RESPONSABLE SOLIDARIO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2021).- En términos del artículo 26, fracción III, segundo párrafo, y fracción X, inciso e), del Código Fiscal de la Federación, se actualiza la responsabilidad solidaria, entre otros casos, cuando al requerirse el pago del crédito fiscal al deudor principal, este se encuentra como no localizable en su domicilio fiscal. Asimismo, de conformidad con el tercer párrafo del artículo 137 del Código Fiscal Federal vigente en 2021, ante la imposibilidad de notificar de forma personal dicho requerimiento de pago al contribuyente, la autoridad se encuentra constreñida a notificar tanto el acta de requerimiento de pago, como la diligencia de embargo, por buzón tributario. En consecuencia, si la autoridad f iscal es omisa en cumplir con tal obligación, no se actualiza

el supuesto de responsabilidad solidaria, toda vez que es ineludible agotar en todas sus etapas las secuelas procesales del procedimiento de ejecución establecidas en ley, para generar certeza que efectivamente se requirió el pago al acreedor original, y que en virtud de no localizarlo no fue posible garantizar el interés fiscal.

PRECEDENTES:
IX-P-1aS-136
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1496/20-03-017/1042/23-S1-05-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 26 de septiembre de 2023, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Norma Hortencia Chávez Domínguez.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de septiembre de 2023)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 23. Noviembre 2023. p. 229

IX-P-1aS-212
DECRETO POR EL QUE SE MODIFICA EL DIVERSO PARA EL FOMENTO DE LA INDUSTRIA MANUFACTURERA, MAQUILADORA Y DE SERVICIOS DE EXPORTACIÓN 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.

PRECEDENTES:
IX-P-1aS-203
Juicio Contencioso Administrativo tramitado mediante el Sistema de Justicia en Línea versión 2.0. Núm. 0136-2023-02-E-09-04-03-02-L-CE-0155-2024.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 26 de noviembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Julián Alfonso Olivas Ugalde.- Secretaria: Lic. Mitzi Palacios Galván.
(Tesis aprobada en sesión de 26 de noviembre de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 37. Enero 2025. p. 142

IX-P-2aS-497
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA SOLICITUD DE ACUERDO CONCLUSIVO SUSPENDE EL PLAZO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 50, PRIMER PÁRRAFO DEL CITADO ORDENAMIENTO.- Conforme al precepto legal citado, la autoridad fiscal contará con el plazo de 06 meses para poder emitir y notificar a la contribuyente la resolución liquidatoria, plazo que comenzará a computarse a partir de la fecha en que se levante el acta final y que dicho plazo podrá suspenderse por huelga, fallecimiento del contribuyente y desocupación del domicilio fiscal sin previo aviso del particular. Por su parte, el artículo 69-F del Código Fiscal de la Federación establece que el procedimiento de acuerdo conclusivo suspende los plazos a que se refieren los artículos 46-A, primer párrafo; 50, primer párrafo del referido Código Tributario. Ahora bien, el acuerdo conclusivo no tiene como objeto controvertir los hechos y omisiones detectadas en el procedimiento de fiscalización, sino por el contrario, tiene como fin brindar facilidades a los contribuyentes para el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, lo cual presupone que el contribuyente se está autocorrigiendo total o parcialmente conforme a los acuerdos pactados con la autoridad fiscal. De modo que, si la solicitud de acuerdo conclusivo puede realizarse desde el inicio de la visita domiciliaria hasta antes de la notificación del crédito fiscal; resulta necesario suspender el plazo previsto para la conclusión de la visita domiciliaria; así como el plazo para emitir y notificar la resolución liquidatoria; en el entendido de que al llevarse a cabo un procedimiento alternativo de regularización de situación fiscal a favor del contribuyente, se pueden estipular cláusulas que inciden directamente en la verificación del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente en el ejercicio sujeto a revisión; y que pueden repercutir en el resultado

de la visita domiciliaria. Además, al ejercer ese derecho, los contribuyentes buscan poner fin a las desavenencias con la autoridad fiscal, de ahí que no podría estimarse que continúa el plazo para emitir y notificar la resolución liquidatoria respectiva, pues ello sería contrario a la finalidad de ese mecanismo alternativo de solución de controversias, pues le permitiría al ente hacendario emitir el oficio determinante, sin agotar el acuerdo conclusivo. En consecuencia, no puede considerarse que los únicos supuestos de suspensión del plazo de 6 meses son únicamente los contemplados en el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación y que no resulta aplicable la suspensión prevista en el diverso 69-F del citado Código; ya que los referidos artículos 50 y 69-F del Código Fiscal de la Federación, no deben interpretarse de manera aislada o prefiriendo uno sobre lo previsto en el otro, sino que, deben interpretarse de forma adminiculada.

IX-P-2aS-498

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA. SE CONSIDERA QUE EL ACTO DE AUTORIDAD LA CONTIENE CUANDO SE INDICA EXPRESAMENTE DICHA CIRCUNSTANCIA EN EL PROPIO ACTO.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 38, fracciones I y V, del Código Fiscal de la Federación, los actos administrativos deberán constar por escrito en documento impreso o digital y contener, entre otros requisitos, la firma del funcionario competente, precisando que en el caso de las 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. Asimismo, los artículos 17-D, 17-F y 17-G, del Código Fiscal de la Federación, establecen 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 existiendo posibilidad de verificar la integridad y autoría del documento impreso que contiene el sello resultado de la firma digital, conforme a los medios que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria. En esa tesitura, si en el propio acto o resolución se indica expresamente que fue firmado mediante el uso de e.firma amparada con certificado vigente, con ello, se desvirtúa la negativa formulada por parte de la actora y no se le deja en estado de incertidumbre respecto a si dicho acto cumple o no con tal requisito. Sin que sea necesario que en el acta de notificación relacionada con el acto de autoridad, se haga mención respecto a que fue emitido y entregado con firma electrónica avanzada amparada por un certificado digital vigente, pues dicho requisito no se encuentra previsto en las disposiciones que regulan las notificaciones; máxime que, atendiendo a los requisitos de uso de la firma electrónica avanzada, si el certificado no estuviera vigente al momento en que se utiliza para generar la firma electrónica, sería imposible la impresión de la misma en el documento; tal como se desprende del artículo 17-G, fracción V del Código Fiscal de la Federación.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2461/22-01-015/1355/24-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 28 de noviembre 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 6 de febrero de 2025)

IX-P-2aS-501

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN RESOLUCIÓN RECAÍDA A UN RECURSO DE REVOCACIÓN. AQUELLA QUE MEJORA LA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LA RESOLUCIÓN RECURRIDA RESULTA ILEGAL, AL CONTRAVENIR LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA DE LAS RESOLUCIONES Y NON REFORMATIO IN PEIUS.- De la interpretación conjunta y en armonía a los artículos 132, 133 y 133-A, inciso b), primer y segundo párrafos, del Código Fiscal de la Federación se advierte que la resolución del recurso de revocación se fundará en derecho, teniendo la autoridad fiscal la facultad de invocar hechos notorios y el deber de abordar todas las cuestiones planteadas por el recurrente con las excepciones normativamente establecidas. Luego, se advierte que la autoridad no cuenta con facultades para mejorar la fundamentación de la resolución o acto recurrido, ya que dicha actuación implicaría contravención al principio de congruencia de las resoluciones dictadas en un recurso de revocación, pues ese medio de defensa tiene por finalidad que el gobernado acceda a una instancia revisora de la legalidad en la que se analice como pretensión la revocación o modificación de forma favorable del acto traído a debate. Por ello, la resolución que se emita no debe bajo ningún concepto agravar la situación jurídica del recurrente, pues ello implica además de una incongruencia con la pretensión que da pauta al recurso, una contravención al principio non reformatio in peiusque protege de manera inmediata el derecho a la dignidad humana contenido en el artículo 1° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual obliga a las autoridades a velar por el respeto y protección de los derechos humanos, circunstancia la cual conlleva que se deba elegir el bien que sea mejor para la persona. En consecuencia, dado que es ilegal la mejora de la fundamentación y motivación de la resolución o acto recurrido, deberá procederse al análisis de este último por sus propios

fundamentos y motivos y en caso de resultar también ilegal, declarar la nulidad de la resolución impugnada y originalmente recurrida en el juicio.

PRECEDENTES:
IX-P-2aS-428
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 27669/17-17-119/14/19-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de agosto de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Lic. Tania Monroy Caudillo.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de agosto de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 753

IX-P-2aS-502
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN 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 2º, 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.

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-473
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2231/16-03-013/360/17-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)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 37. Enero 2025. p. 157

IX-P-2aS-504
LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA JEFE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. ESTÁ FACULTADO PARA EMITIR LA REGLA 13.3 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2020.- En virtud de que las reglas de carácter general encuentran su fundamento en una cláusula habilitante prevista en una ley o reglamento, al tenor de la cual, una autoridad administrativa diversa al Presidente de la República, es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales cuya finalidad es pormenorizar lo previsto en una ley o reglamento, generalmente con el objeto de regular cuestiones de carácter técnico que por su complejidad es conveniente que sean desarrolladas por una autoridad administrativa, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en el artículo 14, fracción III, de la ley de ese Órgano Desconcentrado, tenía plena facultad para emitir la Regla 13.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, la que prevé que conforme al "Acuerdo por el que se establecen las medidas extraordinarias que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", y conforme a lo establecido en el artículo Primero del Decreto que sanciona dicho Acuerdo, era necesario, entre otras acciones, suspender el cómputo de los plazos y términos legales de, entre otros actos, el

inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, así como el levantamiento de las actas que debieran emitirse dentro del procedimiento correspondiente y que dicha suspensión comprendería del 4 al 29 de mayo de 2020, puesto que con esa disposición se facilitaba el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y se observaban las regulaciones necesarias para la mitigación y el control de la referida enfermedad epidémica.

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-422
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2994/20-01-022/1675/23-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Mtra. Alma Rosa Navarro Godínez.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de agosto de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 684

IX-P-2aS-505
PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2020 REGLA 13.3 DE LA PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2020. NO TRASGREDE EL PRINCIPIO DE NO RETROACTIVIDAD PREVISTO EN EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL.- La Regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, tuvo como finalidad implementar medidas para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implicó la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19); por lo que, si una de las medidas adoptadas por parte de la autoridad fiscal para evitar la propagación del virus fue la suspensión de los plazos, es evidente que se trató de una acción que buscó salvaguardar tanto la salud de los particulares como de los servidores públicos adscritos al Servicio de Administración Tributaria. En esa tesitura, si bien esa Regla 13.3 de la Primera Resolución de Modificaciones, fue publicada el doce de mayo de dos mil veinte en el Diario Oficial de la Federación y entró en vigor el trece siguiente, es decir nueve días posteriores al inicio del periodo de suspensión señalado en dicha regla, que fue del cuatro al veintinueve de mayo de ese año, debe considerarse que atendiendo a la naturaleza extraordinaria de la pandemia y, por consiguiente, de caso fortuito y de fuerza mayor, ello es una medida para dar seguridad jurídica a los contribuyentes y a la propia autoridad ante el supuesto excepcional en que se ubicó el país. En consecuencia, se considera que la Regla 13.3 en comento no transgrede el principio de no retroactividad de las normas previsto en el artículo 14 constitucional, pues no rigió hacia el pasado, sino que constituye un medio para hacer pública la existencia de un supuesto de excepción previsto en el propio artículo 46-A del Código Fiscal de la Federación, por el cual se suspendieron los plazos para ejercer las facultades de comprobación dentro del plazo genérico previsto en tal artículo. Lo cual, lejos de contravenir el referido principio de irretroactividad, dio seguridad jurídica a las actuaciones llevadas a cabo por y ante el Servicio de Administración Tributaria, ya que no sólo representó una disposición en beneficio de la autoridad sino también de los contribuyentes.

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-446
Juicio Contencioso Administrativo tramitado mediante el Sistema de Justicia en Línea Versión 2.0. Núm. 0011-2023-02-C-15-04-03-01-L-FA-0075-2023.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 15 de agosto de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Oscar Fabela Guzmán.
(Tesis aprobada en sesión de 31 de octubre de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 36. Diciembre 2024. p. 252

IX-P-2aS-506
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VISITA DOMICILIARIA. ES APLICABLE LA REGLA 13.3 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2020, EN CONCORDANCIA CON LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 46-A, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, PARA EFECTOS DE LA SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA SU CONCLUSIÓN.- La Regla 13.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, prevé que en atención a las medidas extraordinarias establecidas en el "Acuerdo por el que se establecen las medidas extraordinarias que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", y conforme a lo establecido en el artículo primero del Decreto por el que se sanciona dicho Acuerdo, ambos publicados en el Diario Oficial de la Federación el 24 de marzo de 2020, era necesario en tre otras acciones, suspender el cómputo de los plazos y términos legales de, entre otros actos, el inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, así como el levantamiento de las actas que deban emitirse dentro del mismo en el periodo del 4 al 29 de mayo de 2020. Asimismo, dicha regla estableció que tratándose de los plazos que se computen en meses o en años, al cómputo de estos se adicionarían 26 días naturales, al término de los cuales vencería el plazo de que se trate. En tal virtud, la suspensión de los plazos prevista en dicha regla se debe aplicar por ministerio de ley, y en concordancia con lo dispuesto en el artículo 46-A, fracción VI, del

Código Fiscal de la Federación, que prevé que procede la suspensión de los plazos para concluir las visitas domiciliarias, cuando la autoridad se vea impedida para continuar el ejercicio de sus facultades de comprobación, por caso fortuito o fuerza mayor, como fue la pandemia originada por el virus SARS-CoV2 (COVID-19).

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-423
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2994/20-01-022/1675/23-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Mtra. Alma Rosa Navarro Godínez.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de agosto de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 685

IX-P-2aS-507
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VISITA DOMICILIARIA. PLAZOS DE SUSPENSIÓN TEMPORAL PARA SU CONCLUSIÓN CON MOTIVO DE LA PANDEMIA POR EL VIRUS SARS-CoV2 (COVID-19).- El "Acuerdo por el que se establecen medidas preventivas que se deberán implementar para la mitigación y control de los riesgos para la salud que implica la enfermedad por el virus SARS-CoV2 (COVID-19)", previó en su artículo segundo que, entre las medidas preventivas que los sectores público, privado y social debían poner en práctica, estaba el suspender temporalmente aquellas de sus actividades que involucraran la concentración física, el tránsito o el desplazamiento de personas, por lo que con sustento en esa disposición, la autoridad fiscal que estuviera practicando una visita domiciliaria a algún contribuyente, debía suspender la misma en el periodo del 24 de marzo al 19 de abril de 2020. Asimismo, la Regla 13.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, que se emitió en atención al Acuerdo antes referido, previó también la suspensión del cómputo de los plazos y términos legales de, entre otros actos, el inicio o conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación, así como el levantamiento de las actas que debieran emitirse dentro del procedimiento correspondiente, precisando que dicha suspensión comprendería del 4 al 29 de mayo de 2020. Por tanto, con sustento en ambas disposiciones, las autoridades fiscales estaban facultadas para suspender durante dichos periodos los plazos para concluir las visitas domiciliarias.

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-424
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2994/20-01-022/1675/23-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 6 de junio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Rafael Estrada Sámano.- Secretaria: Mtra. Alma Rosa Navarro Godínez.
(Tesis aprobada en sesión de 22 de agosto de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 34. Octubre 2024. p. 687

IX-P-2aS-508
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN AVISO ELECTRÓNICO Y ACUSE DE RECIBO DE NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA QUE CONTENGAN SELLO DIGITAL. DEBE OTORGÁRSELES PLENO VALOR PROBATORIO.- En términos de lo dispuesto por el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita en documentos digitales. Asimismo, el diverso numeral 134 del aludido Código precisa que la notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario; puntualizando que el acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado, estableciendo que las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar y que en caso de que el contribuyente no abra el aviso que le haya sido enviado mediante el mecanismo elegido en el plazo de tres días, la notificación se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso; por último, destaca que las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado; dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V, del Código Fiscal de la Federación. Bajo ese razonamiento, las constancias de notificación electrónica consistentes en el aviso electrónico y el acuse de recibo, gozan de pleno valor probatorio cuando contienen el sello digital que autentifica la información relacionada con el acto o resolución correspondiente.

PRECEDENTE:
IX-P-2aS-421
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 7901/22-07-013/179/24-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 22 de mayo 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. 667

IX-P-2aS-511
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. LO CIRCUNSTANCIADO EN EL ACTA DE LA AUDIENCIA DE FIJACIÓN DE LITIS ES UNA PROPUESTA QUE NO CONSTRIÑE AL ÓRGANO JURISDICCIONAL.- De entrada, las disposiciones que regulan dicho juicio deben interpretarse en el marco de la tendencia legislativa que ha promovido el análisis del fondo de las controversias, pues en los procesos legislativos de las reformas del 05 de enero de 1988, 26 de diciembre de 1990 y 15 de diciembre de 1995 al artículo 237 del Código Fiscal de la Federación (antecedente del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo) fue indicado que el Tribunal debe examinar tanto las cuestiones formales que puedan dar lugar a la nulidad lisa y llana como las cuestiones de fondo, ello para evitar que solo se revisen cuestiones formales, alargando innecesariamente los conflictos e imponiendo costos a las partes al reponerse procedimientos y formas viciadas en resoluciones que son ilegales en cuanto al fondo. En este contexto, de la interpretación sistemática de los artículos 58-18, fracción II; 58-21, 58-22 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo desprendemos que el Magistrado Instructor debe exponer brevemente, en la audiencia, en qué consiste la controversia planteada por las partes, quiénes pueden manifestar lo que a su derecho convenga en el marco de lo que argumentaron en la demanda, su ampliación o su contestación; de modo que si alguna de las partes no acude a la audiencia, entonces, se entenderá que consiente los términos en que la litis fue fijada por el Magistrado Instructor, precluyendo su derecho para formular cualquier alegato posterior en el juicio. Así, las porciones normativas de mérito deben interpretarse en el sentido de que lo circunstanciado en el acta de la audiencia es una propuesta, ya que la controversia debe resolverse en el marco de los conceptos de impugnación con relación a la fundamentación y motivación de la resolución controvertida, ello con fundamento en los artículos 22 y 42 de ese ordenamiento legal. Lo expuesto no coloca en estado de indefensión a las partes, porque lo relevante es el cumplimiento de los principios de congruencia y exhaustividad, ya que la litis deriva de los fundamentos y motivos del acto impugnado, cuya presunción de validez debe ser desvirtuada por la actora, a través de sus argumentos. Inclusive, el Poder Judicial de la Federación ha sostenido, en las tesis de jurisprudencia 2a./J. 32/2013 (10a.) y I.1o.T. J/51, que no es relevante la fijación de la litis, sino el análisis de los argumentos de las partes. Por tales motivos, el acta de la audiencia de fijación de la litis debe interpretarse en el sentido de que solo es una propuesta que no ata al Tribunal respecto a la materia del asunto, pues lo que debe examinar son los conceptos de impugnación de fondo con relación al acto combativo.

PRECEDENTES:
IX-P-2aS-487
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 70/22-ERF-01-1/ 1492/22-S2-09-02.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 28 de noviembre de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Oscar Manuel Cadena Herrera.
(Tesis aprobada en sesión de 28 de noviembre de 2024)
R.T.F.J.A. Novena Época. Año IV. No. 37. Enero 2025. p. 310

IX-CASR-CA-21
L**EY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO RECURSO DE RECLAMACIÓN. SU INTERPOSICIÓN NO SUSPENDE, INTERRUMPE O AMPLÍA LOS PLAZOS PREVISTOS PARA EL TRÁMITE DEL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL.-** El artículo 59 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, prevé la procedencia del recurso de reclamación como medio de impugnación en contra de las resoluciones del Magistrado Instructor que admitan, desechen o tengan por no presentada la demanda, la contestación, la ampliación de ambas o alguna prueba; las que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio antes del cierre de instrucción; así como de aquellas que admitan o rechacen la intervención del tercero. Por otra parte, el artículo 60 de la misma Ley, establece que interpuesto el recurso de reclamación, se ordenará correr traslado a la contraparte por el término de cinco días para que exprese lo que a su derecho convenga y sin más trámite dará cuenta a la

Sala para que resuelva en el término de cinco días. Sin embargo, dichos numerales no prevén que su interposición suspenda, interrumpa o amplíe plazos para el trámite del juicio contencioso administrativo, pues sus efectos únicamente son confirmar, modificar o revocar el auto impugnado, con lo que, en su caso, se repara el perjuicio causado. En tales condiciones, si se interpone el recurso de reclamación contra un acuerdo mediante el cual el Magistrado Instructor tuvo por contestada la demanda y otorgó el plazo para su ampliación, ello no significa que se suspenda o amplíe el plazo legal de 10 días a que se refiere el artículo 17 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo para ampliar la demanda, ya que aquel recurso, no tiene dichos efectos.

Recurso de Reclamación dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 340/24-20-01-8.- Resuelto por la Sala Regional del Caribe y Auxiliar del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 6 de enero de 2025, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor por Ministerio de Ley: Jhonny Alexander López Ramírez.- Secretaria: Lic. Luz Divina Gómez Sarubbi.

COMUNICADO DEL SAT PARA SERVICIOS PROFESIONALES DE SALUD Y LA DISCREPANCIA FISCAL

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

Introducción.

A principios de abril del presente año, diversos contribuyentes que tienen como actividad económica inscrita en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) la prestación de servicios profesionales de salud, recibieron un mensaje por parte de las autoridades fiscales que decía, entre otras cosas, lo siguiente:

> "Esta autoridad fiscal conforme a sus facultades de comprobación para verificar la correcta determinación de los impuestos, obtiene información de terceros a efecto de identificar la forma y los medios por los cuales se obtienen los ingresos y se realizan los gastos y erogaciones.
> Al respecto, se señala que, para la determinación del impuesto sobre la renta, debes considerar todos los ingresos cobrados, incluidos los recibidos en efectivo, aún y cuando no se encuentren amparados con un Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI)"

Al finalizar el mensaje, el Servicio de Administración Tributaria (SAT), concluye con una invitación para presentar las declaraciones donde se acumule la totalidad de los ingresos percibidos y que se efectúe el pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) correspondiente.

Desarrollo.

Si bien es cierto el comunicado señalado fue enviado de manera directa y personalizado con el RFC de cada destinatario, también es cierto que éste fue enviado de manera generalizada a todo el sector médico. Luego, por la manera en que fue redactado y porque no contiene cifras particulares de cada contribuyente, se sugiere considerarlo como un mensaje informativo y de invitación para revisar y, en su caso, regularizar su situación fiscal, mas no como una advertencia directa a quien lo recibió.

El objeto de la invitación es que todo el personal médico que reciba cantidades en efectivo por las que no expida un comprobante fiscal, también considere dichas cantidades como un ingreso al momento de presentar la declaración anual del Impuesto sobre la Renta.

Sin embargo, aun cuando se desconoce cuáles serán las herramientas exactas que utilizará la autoridad para hacer un rastreo del efectivo recibido por los contribuyentes y, en especial, aquél que no está soportado con un comprobante fiscal digital, conviene recordar que el Servicio de Administración Tributaria cuenta con facultades para verificar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales de los contribuyentes, entre ellas, la facultad de recabar y solicitar informes, datos y documentos de terceros, verificar los depósitos en las cuentas bancarias del contribuyente y la facultad para determinar una discrepancia fiscal, misma sobre la que profundizaremos a continuación.

El artículo 91 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), señala que se actualizará la discrepancia fiscal cuando se compruebe que una persona física, en el periodo de un año calendario, tenga erogaciones superiores a los ingresos que declaró o que le hubiera correspondido declarar, o en palabras sencillas, cuando gaste más de lo que gane.

Para la determinación de la discrepancia fiscal, las autoridades considerarán como erogaciones a los gastos, adquisiciones de bienes y depósitos en cuentas bancarias, en inversiones financieras o tarjetas de crédito.

Por ello, como contadores debemos tener una comunicación adecuada con los contribuyentes para que éstos nos informen acerca de todos sus movimientos de dinero, tanto en transferencias como en efectivo, a efecto de asesorarlos y apoyarlos en el correcto cumplimento de sus obligaciones fiscales, con mayor razón ahora que existen diversas empresas que ofrecen servicios financieros como tarjetas de crédito e inversiones que generan una flexibilidad y facilidad en el manejo de los recursos, pues como se dijo, la autoridad fiscal puede solicitar a esas empresas la información necesaria para utilizarla como sustento de sus facultades de comprobación.

Así mismo, del propio artículo 91 de la LISR se advierte que las erogaciones mencionadas con antelación se presumirán ingresos, cuando se trate de personas físicas que no estén inscritas en el RFC, o bien, que estándolo, no presenten las declaraciones a las que están obligadas, o que declaren menos ingresos que las erogaciones referidas. Luego, la diferencia entre los ingresos determinados por el procedimiento del artículo 91 de la LISR y los declarados por el contribuyente, se considerarán omitidos por la actividad preponderante del mismo.

Es importante recordar, como ya se había mencionado, que las autoridades fiscales podrán utilizar cualquier información que obre en su poder, ya sea porque conste en sus expedientes, documentos o bases de datos, o porque haya sido proporcionada por un tercero u otra autoridad para realizar el análisis de la discrepancia fiscal.

Posterior a su determinación, el SAT deberá notificar al contribuyente el monto de las erogaciones detectadas, la información que utilizó para conocerlas, así como el medio por el cual se obtuvo y la discrepancia resultante, para que, dentro de un plazo de 20 días, la persona notificada informe el origen y procedencia de los recursos con que realizó las erogaciones y entregue las pruebas necesarias para acreditar que no son ingresos gravados por efectos del Impuesto sobre la Renta, y así, desvirtuar la conclusión de la autoridad respecto de la discrepancia notificada.

De lo contrario, el monto de las erogaciones no aclaradas se presumirán ingresos gravados omitidos y se formulará la liquidación de impuestos correspondiente, aplicando la tarifa del artículo 152 de la misma Ley.

Conclusión

En conclusión, sabemos que las autoridades fiscales tienen acceso a información de terceros que, combinada con sus facultades de comprobación y las diversas herramientas tecnológicas que tienen a su alcance, pueden detectar con más rapidez las discrepancias entre los datos declarados por los contribuyentes y los datos recopilados de fuentes de información externa, lo que puede generar oficios informativos, invitaciones, requerimientos o el inicio de facultades de comprobación en contra de los contribuyentes.

Por lo anterior, se recomienda a los contadores públicos que se mantengan alerta para detectar diferencias e informen a los profesionistas de la salud a los que presten sus servicios, acerca de sus derechos y obligaciones, así como de su responsabilidad de declarar la totalidad de sus ingresos gravados por la legislación fiscal vigente.

Por último, se recomienda analizar cada caso específico y estudiar las leyes y artículos aplicables con el objeto de dar las opiniones más adecuadas al respecto.

ASPECTOS CLAVE EN LOS REQUISITOS PARA LA DEDUCCIÓN DE INTERESES DE PERSONAS MORALES QUE RECIBEN PRÉSTAMOS DEL EXTRANJERO

Autor: **Lic. Andrea Zapata Arana**

En el contexto económico actual, el financiamiento se ha convertido en un pilar fundamental para el desarrollo de las empresas y la economía en general. En este marco, los préstamos emergen como elementos clave para el crecimiento de las grandes empresas en México, actuando como impulsores esenciales hacia la integración global y la expansión empresarial, especialmente en el contexto del "nearshoring".

Esta tendencia, en la que las empresas multinacionales trasladan sus operaciones a México, ha cobrado relevancia ya que estas organizaciones requieren capital para invertir en innovación, mejora de procesos, capacitación de personal y actualización tecnológica. Sin embargo, esta evolución no solo ha traído consigo oportunidades, sino también desafíos, especialmente en el ámbito fiscal.

A la fecha de emisión de este boletín, los contribuyentes y lectores debieron haber cumplido con la presentación de la declaración anual del ejercicio fiscal de 2024 correspondiente a las personas morales que tributan en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en lo sucesivo "Ley de ISR").

Sin embargo, si alguna de estas entidades recibió préstamos provenientes de residentes en el extranjero, se debieron cumplir ciertas formalidades, las cuales abordaremos en el presente boletín.

Requisitos para la deducción de intereses pagados a residentes en el extranjero

Recordemos que las deducciones que los contribuyentes pueden considerar para disminuir parte de sus ingresos acumulables en la determinación de su utilidad fiscal incluyen los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno, según lo previsto en el artículo 25, fracción VII de la Ley del ISR.

Asimismo, dentro del primer párrafo de la fracción V del artículo 27 de la Ley del ISR, se establecen como requisitos para las deducciones los siguientes:

1. Presentar las obligaciones en materia de retención y entero de impuestos, y;

2. Que, en el caso de pagos al extranjero, se proporcione la información establecida en el artículo 76 de la Ley de ISR.

En relación con el primer requisito, es necesario referirse a los artículos 153 y 166 de la propia Ley del ISR, de cuya lectura se puede interpretar que las personas morales que realicen pagos de intereses a residentes en el extranjero estarán obligadas a efectuar la retención del impuesto y enterarla a la fecha de exigibilidad o al momento en que realicen el pago, lo que ocurra primero.

Si bien dichas disposiciones no establecen la fecha en que deberá efectuarse el pago del impuesto, de forma supletoria, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación (en lo sucesivo "CFF") indica que, en caso de retención, el impuesto se enterará a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al periodo al que corresponda la misma.

Respecto del segundo requisito, el artículo 76 de la Ley del ISR establece diversas obligaciones aplicables a la operación objeto del presente análisis, de las cuales se resaltan las siguientes:

- a) Expedir el comprobante fiscal en el que se asiente el pago efectuado, así como el impuesto retenido al residente en el extranjero, de acuerdo con la fracción III del artículo antes mencionado.

  Es importante mencionar que este comprobante, podrá ser expedido de forma anualizada a más tardar en el mes de enero del ejercicio siguiente, de conformidad con la regla 2.7.5.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

- b) Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año, mediante el Anexo 4 de la Declaración Informativa Múltiple (en lo sucesivo "DIM"), la información relacionada con los préstamos otorgados por residentes en el extranjero, de conformidad con la fracción V del artículo antes señalado.

Ahora bien, para efectos de ilustrar a manera de resumen, los requisitos que deberán cumplirse para que sea procedente la deducción de los intereses que provengan de financiamientos otorgados por residentes en el extranjero, así como su fecha de cumplimiento, elaboramos el siguiente recuadro:

Requisito / Obligación	Fecha de cumplimiento
Entero de la retención de ISR efectuada.	El día 17 del mes siguiente al periodo en que el interés sea exigible o pagado.
Expedición del CFDI donde se asiente el pago y retención efectuada.	A más tardar el 31 de enero del ejercicio siguiente al que se realice el pago y retención.
Presentación del Anexo 4 de la DIM	A más tardar el 15 de febrero del ejercicio siguiente.

Adicionalmente, la fracción XVIII del artículo 27 de la Ley del ISR precisa que el cumplimiento las citadas obligaciones, debe realizarse dentro del plazo ahí establecido para efectos de que la operación sea deducible en el ejercicio. Para mayor comprensión de nuestros lectores, a continuación, se transcribe el citado precepto:

> ***"Artículo 27.*** *Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos: (...) XVIII. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Tratándose del comprobante fiscal a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, éste se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración.* ***Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones*** *y de los pagos* ***a que se refieren las fracciones V*** *y VI de este artículo, respectivamente,* ***los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales****, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. Tratándose de las* ***declaraciones informativas a que se refieren los artículos 76 de esta Ley****, y 32, fracciones V y VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado,* ***éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto establece el citado artículo 76*** *y contar a partir de esa fecha con los comprobantes fiscales correspondientes. Además, la fecha de expedición de los comprobantes fiscales de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción. (...)"*
>
> *(Énfasis añadido)*

Derivado de lo anterior, si un contribuyente durante el ejercicio fiscal 2024 (i) no enteró el impuesto retenido a más tardar el día 17 del mes siguiente a la fecha en que se efectuó el pago de los intereses al extranjero; (ii) no emitió el CFDI de retenciones e información de pagos, a más tardar el 31 de enero de 2025; y/o (iii) no presentó el Anexo 4 de la DIM a más tardar el 15 de febrero de 2025, estrictamente el gasto por intereses derivado del financiamiento del extranjero sería no deducible para efectos de ISR

No obstante, ante este supuesto de incumplimiento del contribuyente en las fechas previamente señaladas, consideramos relevante tomar en cuenta lo dispuesto en el artículo 54 del Reglamento de la Ley de ISR, que señala textualmente lo siguiente:

> ***Artículo 54.*** *Para efectos del artículo 27, fracción XVIII de la Ley,* ***no se considerará incumplido*** *el requisito que para las deducciones establece dicha fracción,* ***cuando se cumpla espontáneamente*** *en términos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación,* ***con las obligaciones establecidas en el artículo 27, fracciones V*** *y VI de la Ley,* ***a más tardar en la fecha en la que se deba presentar la declaración del ejercicio, siempre y cuando, en su caso, se hubiesen pagado las cantidades adeudadas debidamente actualizadas y con los recargos respectivos.”***
>
> *(Énfasis añadido)*

Así las cosas, es factible concluir que los contribuyentes pueden considerar cumplidas las obligaciones referidas en la fracción V del artículo 27 de la Ley del ISR, siempre que:

1) Se presenten de forma espontánea a más tardar el 31 de marzo del ejercicio siguiente, y;

2) Se hayan pagado las cantidades adeudadas, en conjunto con las actualizaciones y recargos correspondientes.

Como se señaló previamente, la fracción V del artículo 27 de la Ley del ISR, se refiere tanto al entero de las retenciones correspondientes como al cumplimiento de las obligaciones establecidas en el artículo 76 de la Ley del ISR, entre ellas, la expedición del CFDI por los pagos al extranjero y la presentación del Anexo 4 de la DIM.

Por lo anterior, será necesario que se realice un análisis del alcance del artículo del Reglamento de la Ley de ISR en cuestión, para efectos de definir si el contribuyente tendría la posibilidad de efectuar la deducción de los intereses devengados siempre que realicen el entero del impuesto, emitan el CFDI de retenciones y pagos, y presenten el Anexo 4 de la DIM antes de enviar la declaración anual del ejercicio, siendo para este caso, a más tardar el 31 de marzo de 2025.

Es importante mencionar, que la principal característica que deberá reunir el cumplimiento de las obligaciones que se realice de forma extemporánea, es que se efectúen también de manera espontánea. Por lo que será necesario atender a los supuestos en los que se considera que se pierde este atributo, de conformidad con el artículo 73 del CFF, siendo entre otros, cuando la omisión sea descubierta por las autoridades fiscales, o cuando se hubiera efectuado la corrección después de que el contribuyente hubiera sido notificado a través de una orden de visita domiciliaria.

Por otro lado, no hay que perder de vista, que el no enterar las cantidades retenidas dentro del plazo que la Ley establezca, implica que el contribuyente comente una falta que se asimila al delito de defraudación fiscal, conforme al artículo 109 fracción II del CFF. Sin embargo, el último párrafo de la misma disposición establece que no se formulará querella, si encontrándose en este supuesto, el contribuyente enterará espontáneamente el monto de la contribución omitida con sus recargos, antes de que sea descubierto por parte de la autoridad fiscal, mediante un requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma.

Conclusiones

En resumen, el tratamiento fiscal del pago de intereses de personas morales que reciben financiamiento de residentes en el extranjero implica un conjunto de obligaciones que deben ser cumplidas de manera rigurosa para garantizar la deducibilidad de dichos gastos. Resulta fundamental que los contribuyentes estén al tanto de los requisitos establecidos en la Ley del ISR, así como de los plazos para el entero de impuestos, la emisión de comprobantes fiscales y la presentación de declaraciones informativas.
El cumplimiento de estas formalidades no solo permite a las empresas garantizar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales, sino que también contribuye a la transparencia y al correcto funcionamiento del sistema tributario.

RESIDENCIA FISCAL EN MÉXICO PARA PERSONAS FÍSICAS

Autor: **CP. Miguel Ángel Sánchez Zepeda**

La residencia fiscal es un concepto fundamental en el derecho tributario, ya que determina las obligaciones fiscales de personas físicas y morales en un país determinado. En México, el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación (CFF) es la disposición legal que establece los criterios para determinar la residencia fiscal tanto para personas físicas como personas morales. A lo largo de los años, este artículo ha experimentado diversas modificaciones con el objetivo de adaptarse a los cambios en la economía global y prevenir la evasión fiscal; los Últimos cambios han venido a fortalecer el alcance de la autoridad y son aspectos que deben de considerar las personas físicas que pretendan cambiar su residencia fiscal de México a otro país.

Como antecedente, el CFF fue publicado el 31 de diciembre de 1981 por el entonces presidente en turno José López Portillo, han pasado un poco más de cuatro décadas de cómo el artículo 9 del CFF ha regulado la residencia fiscal en México. La evolución de este articulo ha obedecido a diferentes factores tanto internos como de mejores prácticas internacionales; en este artículo analizaremos las últimas reformas que ha tenido el citado artículo 9o del CFF las cuales han fortalecido la potestad tributaria de México sobre las personas física que pretenden cambiar su residencia de México a otro país.

Evolución de la definición de residencias fiscal en México.

La regla general desde 1981, para considerarse residente fiscal para personas física era tener la casa habitación en México, con una salvedad de 183 días naturales en otro país con acreditamiento de haber adquirido otra residencia.

Este articulo señaló por varias décadas lo siguiente:

> ***Artículo 9.-*** *Se consideran residentes en territorio nacional:*
>
> *A las siguientes personas físicas:*
>
> *a) Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.*
> .....

Durante varios años la regla funcionó. Sin embargo, la primera reforma a este artículo tuvo lugar en 1991, añadiendo un último párrafo, si bien es cierto que se continuaba aplicando la regla de los 183 días naturales se dejó claro que esta nueva residencia se acreditaría con un documento expedido por la autoridad competente del otro estado.

De tal forma se adiciono el último párrafo que señala lo siguiente:

Artículo 9.- *Se consideran residentes en territorio nacional:*

.....

"Tratándose de personas físicas, la residencia en el extranjero se acreditará ante la autoridad fiscal, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del Estado del cual son residentes."

Paso más de una década para que este articulo sufriera otra modificación, en la cual se conservó el concepto de tener en México la residencia para efectos fiscales si la persona física tiene su casa habitación en territorio nacional. Sin embargo, se abandonó el criterio de días de permanencia en otro país (más de 183 días, previa acreditación de tener la residencia en ese país) y adoptamos el concepto de "centro de interés Vital". Además, se prevé que las personas físicas que dejen de ser residentes en México deberán presentar aviso a las autoridades fiscales. Es así que se publica en diario oficina de la federación (DOF) el 5 de enero del 2004 la reforma el artículo 9o., fracción I, incisos a) y b) y último párrafo; quedando de la siguiente manera:

Artículo 9. Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se considerarán residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales. Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

2. Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

.....

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

En la exposición de motivos atinadamente señaló:

Que las legislaciones tributarias más modernas han modificado este criterio de residencia por múltiples razones, destacando entre ellas el hecho de que permanecer más de 183 días fuera de territorio nacional no genera por sí la pérdida de residencia para efectos fiscales.

Asimismo, se propone regular el caso en que una persona física tenga casa habitación en México y en algún otro país de manera simultánea. En este caso, la residencia fiscal estaría dada en función al centro de intereses vitales de la persona de que se trate, considerando para ello la ubicación de sus intereses económicos y la fuente de sus ingresos.

Sin embargo, para el 2006 este articulo debía seguir previendo la situación de que podía dejar sin posibilidad de recaudación a México, para esto, el 28 de junio del 2006 se reforma el artículo 9 fracción II y se adiciona a la fracción I un penúltimo párrafo para clarificar el aspecto relacionado con la residencia de las personas físicas en el territorio nacional. Este párrafo establece que no perderán su condición de residentes en México aquellas personas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos estén sujetos a un régimen fiscal preferente en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, subrayando que lo anterior no será aplicable cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal tiene celebrado acuerdo amplio de intercambio de información tributaria, para quedar como sigue:

> **Artículo 9o. ...**
> *I.* .....
> *No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes.*
> *No se aplicará lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.*
>
> *II. Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.*
> .....

Transcurrieron más de diez años desde la última modificación de este artículo. La reforma tenía un objetivo claro: fortalecer y mejorar la regulación vigente en ese entonces. Era necesario actualizarla para abordar los nuevos desafíos derivados de la movilidad de las personas físicas.

Por esta razón, en la exposición de motivos se destacó lo siguiente:

- Hace evidente una falta de actualización en la regulación sobre la materia. En este sentido, se propone señalar que la condición de residente en México no se perderá si la persona no acredita dicho cambio, o bien, si no presenta el aviso de cambio de residencia.

- La reforma propuesta también está inspirada en mejores prácticas, considerando que no debe existir distinción entre el tratamiento aplicable a los cambios de residencia para personas físicas y para personas morales.

- Así, se propone que la condición de residente en México de quienes acrediten nueva residencia fiscal en un país o territorio con un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta se mantenga por un plazo de cinco años, en lugar de los tres años que actualmente se prevén, con el propósito de homologarlo con el que cuentan las autoridades fiscales, por regla general, para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, en términos del artículo 67 del Código Fiscal de la Federación.

Es así que el 12 de noviembre del 2021 se publicó en DOF la reforma al código fiscal de la federación, esta contemplaba nuevos supuestos con un objetivo claro de NO ceder la sujeción tributaria; para esto se reforman el artículo 9o., fracción I, segundo párrafo para mantener la presunción de residencia fiscal de un mexicano, el párrafo segundo para reforzar el control sobre la residencia fiscal de personas físicas que buscan beneficiarse de regímenes fiscales preferentes y dejarlo anclado en México por 5 años.

Asimismo, se añadió un requisito en el tercer párrafo que establece la existencia de un tratado internacional que posibilite la asistencia administrativa mutua en la notificación, recaudación y cobro de contribuciones. De igual manera se adicionan al artículo 9o, un párrafo cuarto para señalar que no se perderá la residencia en México si no se presenta el aviso, también se deroga del artículo 9o., de la fracción I el párrafo tercero sin embargo este paso al cuarto párrafo, todo lo anterior queda como sigue:

Artículo 9o. ...

I. ...

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Se deroga.

II. ...

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas o morales que omitan acreditar su nueva residencia fiscal, o acreditándola, el cambio de residencia sea a un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos del Título VI, Capítulo I de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Lo dispuesto en este párrafo se aplicará en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los cinco ejercicios fiscales siguientes.

No se aplicará lo establecido en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México y, adicionalmente, un tratado internacional que posibilite la asistencia administrativa mutua en la notificación, recaudación y cobro de contribuciones.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal. Cuando las personas físicas o morales omitan presentar dicho aviso, no perderán la condición de residentes en México.

Por lo que podemos concluir que la residencia fiscal es el concepto que permite definir en que país pagaras los impuestos. En México, este concepto está definido en el artículo 9 del código fiscal de la federación y ha evolucionado de forma paulatina con las tendencias globales.

Esta última reforma deja claro la condición de residente en México no se perderá si una persona física o moral no acredita su nueva residencia en un país o territorio donde sus ingresos estén sujetos a un Régimen Fiscal Preferente (en los términos del Título VI, Capítulo I de la Ley del Impuesto sobre la Renta). En tales casos, la condición de residencia en México se mantendrá durante el ejercicio en el que se presente el aviso de cambio de residencia fiscal y durante los cinco ejercicios fiscales siguientes. No obstante, para que esta disposición no sea aplicable, el país en cuestión debe de tener celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información con México, y adicional un tratado internacional que posibilite la asistencia administrativa mutua en la notificación, recaudación y cobro de contribuciones.

Este último concepto es preciso señalar que la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025, Regla 2.1.2. “Acuerdo amplio de intercambio de información” señala que se entenderá que un país o jurisdicción tiene en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información con México precisando algunos supuestos. Es importante revisar esta regla si se pretende cambiar de residencias a un régimen fiscal preferentes y estas buscando si el país en cuestión tiene un acuerdo al que hace referencia este párrafo.

Por otro lado, es importante considerar que el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación desde la reforma del 2004 contemplaba la presentación del aviso tanto de las personas físicas o morales, sin embargo con la reforma del 2022 se adiciona el último párrafo que aclara que cuando no se presente el aviso de cambio de residencia dentro de los 15 días anteriores a su realización no perderán su estatus de residentes en México, quedando x la residencia fiscal en México.

PARTES RELACIONADAS EN MÉXICO

Autor: **LCP y MI Efrén Ponce Pineda**

En la actualidad y derivado de la globalización, es muy común la inversión extranjera en México, de igual manera empresas mexicanas con inversión en compañías en el extranjero. Así mismo, es muy habitual que, en nuestro país, existan inversionistas y/o socios, que forman parte de varias sociedades mercantiles, tengan un grupo corporativo o como tal las empresas familiares, en el cual celebran operaciones entre empresas del mismo grupo del cual son partes relacionadas.

Es importante mencionar que no existe algún impedimento por parte de la autoridad competente, para llevar a cabo operaciones entre compañías y personas físicas que son partes relacionadas. Sin embargo, existen ciertos lineamientos y obligaciones en materia fiscal, que se tienen que considerar y tomar en cuenta cuando existen este tipo de operaciones.

Con la reforma fiscal de 2022, uno de los cambios más significativos fue en las declaraciones informativas de partes relacionadas, que hasta el ejercicio fiscal 2021 solo las compañías nacionales que realizaban transacciones u operaciones con partes relacionadas en el extranjero estaban obligadas a elaborar un estudio de precios de transferencia.

En dicha reforma, se modificó el artículo 76 fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR), el cual hasta 2021 mencionaba que los contribuyentes tendrán las siguientes obligaciones:

> *IX. Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo con los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables*

La modificación que se realizó en la reforma fiscal fue que eliminaron la parte que mencionaba, **“residentes en el extranjero”,** Por lo tanto, derivado de estos cambios, a partir del ejercicio fiscal 2022, todas las compañías que celebren operaciones con partes relacionadas ya sean nacionales o con el extranjero, están obligados a realizar el estudio de precios de transferencias y presentar ante la autoridad el Anexo 9 de la Declaración Informativa Múltiple (DIM)

Este cambio se realizó, debido a que la autoridad fiscal identifico que existen muchas operaciones entre partes relacionadas en nuestro país, las cuales no estaban sujetas al estudio de precios de transferencia, con esta reforma la autoridad busca que no exista un beneficio de cualquier índole entre las partes y sobre todo que sea benéfico para la sana competencia en el mercado.

El fundamento legal y la definición de partes relacionadas nos remite al artículo 90, párrafo 12, de la Ley del ISR, el cual menciona:

> *Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas, o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.*

Por su parte, el artículo 68 de la Ley Aduanera vigente para 2025 menciona lo siguiente, se considera que existe vinculación entre personas para los efectos de esta Ley, en los siguientes casos:

I. Si una de ellas ocupa cargos de dirección o responsabilidad en una empresa de la otra.
II. Si están legalmente reconocidas como asociadas en negocios.
III. Si tienen una relación de patrón y trabajador.
IV. Si una persona tiene directa o indirectamente la propiedad, el control o la posesión del 5% o más de las acciones, partes sociales, aportaciones o títulos en circulación y con derecho a voto en ambas.
V. Si una de ellas controla directa o indirectamente a la otra.
VI. Si ambas personas están controladas directa o indirectamente por una tercera persona.
VII. Si juntas controlan directa o indirectamente a una tercera persona.
VIII. Si son de la misma familia.

Así mismo, el artículo 125 del Reglamento de la Ley Aduanera menciona:

> *Para efectos del artículo 68, fracción VIII de la Ley, se considera que existe vinculación entre personas de la misma familia, si existe parentesco civil; por consanguinidad sin limitación de grado en línea recta, en la colateral o transversal dentro del cuarto grado; por afinidad en línea recta o transversal hasta el segundo grado, así como entre cónyuges.*

De acuerdo con los artículos antes mencionados, las partes relacionadas son aquellas entidades dentro de un mismo grupo empresarial que tienen algún tipo de control en sus decisiones. Este control puede ser de una empresa sobre otra, a través de la propiedad de acciones, prestación de servicios profesionales, arrendamiento de inmuebles, acuerdos contractuales o cualquier otra forma de relación significativa. De igual manera aquellas operaciones que se realizan entre personas físicas ya sean accionistas, directivos, familiares de estos, con sus partes relacionadas.

Los precios de transferencia se refieren al valor de las transacciones entre empresas del mismo grupo o corporativo. Dado que existe una relación entre ellas, la autoridad fiscal considera que podrían no realizarse a precios de mercado, es decir, en condiciones comparables a las de empresas independientes. Esto podría alterar los resultados fiscales, ya que las utilidades o pérdidas podrían redistribuirse dentro del grupo de acuerdo con su conveniencia.

El objetivo del estudio de precios de transferencia es determinar que las transacciones intercompañías se realizan conforme al principio de plena competencia, el cual establece que los precios deben ser equivalentes a los que habrían pactado empresas independientes en circunstancias similares. Por lo que, deben determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando los precios de las operaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado u obtenido entre partes independientes en operaciones comparables. Es decir, que las operaciones estén dentro de rengo competitivo, conforme a su mercado.

El estudio de precios de transferencia tiene como finalidad:

- Presentar el Anexo 9 de la DIM.
- Documentar, justificar y soportar la determinación de precios en transacciones entre partes relacionadas.
- Demostrar que las operaciones cumplen con el principio de plena competencia y están dentro del rango de mercado.
-

Así mismo, si una compañía o persona física no puede demostrar que sus operaciones entre partes relacionadas se realizaron a precios de mercado, la autoridad fiscal puede determinar ajustes en la cual la base gravable sea mayor, lo que podría llevar al pago de impuestos adicionales, multas, recargos y actualizaciones.

Es importante mencionar que, en esta declaración informativa (DIM), se detallan todas aquellas operaciones de ingresos o egresos efectuadas con esas partes relacionadas, para lo cual es necesario contar con un estudio de precios de transferencia. Los rubros por llenar son los siguientes:

- Datos del contribuyente
- Descripción de las operaciones
- Información fiscal
- Datos para costos y gastos sujetos a retención
- Información financiera utilizada para determinar el porcentaje obtenido en la operación
- Rango Inter cuartil de las operaciones o empresas comparables
- Funciones que realiza el contribuyente
- Acuerdo Anticipado de Precios (APA)
- Resumen

De acuerdo con el artículo 76, fracción X de la Ley del ISR, los contribuyentes deben presentar a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate, las operaciones realizadas con partes relacionadas durante el ejercicio anterior, mediante la forma oficial aprobada por la autoridad fiscal.

Es importante considerar que existen multas por no presentar la declaración informativa en tiempo y forma, de acuerdo con los artículos 81 y 82 del Código Fiscal de la Federación fracción XVII, las cuales van de $99,590.00 a $199,190.00. Además, de que se corre el riesgo que la autoridad fiscal considere como no deducibles las operaciones entre partes relacionadas.

Cabe mencionar que de acuerdo con la numeral 3.9.18 de la resolución miscelánea fiscal vigente para 2025, existe la opción de no presentar la declaración informativa de operaciones con partes relacionadas.

> *3.9.18. Para los efectos de los artículos 76, fracción X y 110, fracción X de la Ley del ISR, los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas y que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de $13'000,000.00 (trece millones de pesos 00/100 M.N.), así como aquellos cuyos ingresos derivados de la prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de $3'000,000.00 (tres millones de pesos 00/100 M.N.), podrán no presentar la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas efectuadas durante el año calendario inmediato anterior.*

De acuerdo con la opción para no presentar la declaración informativa, es importante mencionar que se refiere a los contribuyentes con ingresos anuales inferiores a $13,000,000.00 en actividades empresariales y $3,000,000.00 en la prestación de servicios profesionales y que tuvieran operaciones con sus partes relacionadas. No significa que esos montos son los límites para tener operaciones entre las compañías.

Con todo al anterior podemos finalizar diciendo que, los precios de transferencia en México representan un aspecto fundamental entre las empresas con operaciones intercompañía, dado que estas transacciones pueden influir directamente en la base gravable de los contribuyentes, las autoridades fiscales han implementado regulaciones cada vez más estrictas para garantizar que los valores utilizados su encuentren dentro de mercado. Las empresas deben asegurarse de que sus operaciones con partes relacionadas se realicen bajo estándares de mercado, cuidado la sana competencia y estén documentadas mediante estudios de precios de transferencia, así como el envío del anexo 9 de DIM.

En los últimos años el SAT ha incrementado la revisión de los precios de transferencia, por lo que es importante tener toda la información documentada del estudio, para así evitar posibles multas, la no deducibilidad de las operaciones intercompañías, así como ajustes fiscales.

Hoy en día se vuelve primordial tener a un experto en el área de precios de transferencias para así identificar y analizar las transacciones intercompañía, para definir el monto de las operaciones de manera anticipada y evitar ajustes posteriores.

EFECTOS FISCALES EN EL FALLECIMIENTO DE PERSONAS FÍSICAS

Autor: **C.P. Mauricio Preciado Gómez**

El fallecimiento de una persona trae consigo el cumplimiento de diversas obligaciones formales, las cuales se encuentran previstas en las disposiciones fiscales, al respecto, el artículo 27, apartado B, fracción II, del Código Fiscal de la Federación (en lo sucesivo CFF) establece:

> ***"Artículo 27.*** *En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:*
> ...
> ***B.*** *Catálogo general de obligaciones:*
> ...
> ***II.*** *Proporcionar en el registro federal de contribuyentes, la información relacionada con la identidad, domicilio y,* ***en general, sobre la situación fiscal,*** *mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código..."*
>
> *(Énfasis añadido)*

En correlación con lo anterior, el artículo 29 del Reglamento del CFF dispone:

> ***"Artículo 29. Para los efectos del artículo 27 del Código,*** *las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes:*
> ...
> ***XI.*** *Apertura de sucesión;*
>
> ***XII.*** *Cancelación en el registro federal de contribuyentes por liquidación de la sucesión;*
>
> ***XIII.*** *Cancelación en el registro federal de contribuyentes por defunción;*
> ...
> ***Los avisos a que se refiere este artículo se deberán presentar dentro del mes siguiente a aquél en que se actualice el supuesto jurídico o el hecho que lo motive****, previo a la presentación de cualquier trámite que deba realizarse ante el Servicio de Administración Tributaria..."*
>
> *(Énfasis añadido)*

Como se aprecia, es obligación presentar los avisos de apertura de sucesión, cancelación en el RFC por liquidación de la sucesión y cancelación en el RFC por defunción, según se trate, dentro del mes siguiente a aquél en que fallezca el de cujus, los cuales deberán ser presentados por el representante legal de la sucesión, por cualquier familiar de la persona que fallezca o por persona interesada, respectivamente, en función de si la persona fallecida estaba obligada a presentar declaraciones periódicas o no, tal y como lo señala el numeral 30 del Reglamento del CFF, que dispone:

> ***"Artículo 30.*** *Para los efectos del artículo anterior, se estará a lo siguiente:*
> ...
> ***VIII. El aviso de apertura de sucesión se presentará por el representante legal de la sucesión en el caso de que fallezca una persona obligada a presentar declaraciones periódicas por cuenta propia****. La presentación de este aviso deberá realizarse* ***después de aceptar el cargo y previamente a la del aviso de cancelación en el registro federal de contribuyentes*** *por liquidación de la sucesión.*
>
> *No se estará obligado a presentar el aviso a que se refiere esta fracción cuando la persona que fallezca hubiera estado obligada a presentar declaración periódica únicamente por servicios personales o se encuentre en suspensión de actividades excepto, en este último caso, cuando el contribuyente tenga créditos fiscales determinados;*
>
> ***IX. El aviso de cancelación en el registro federal de contribuyentes por defunción se presentará por cualquier familiar de la persona que fallezca o tercero interesado,*** *siempre que no se actualicen los supuestos para la presentación del aviso de apertura de sucesión;*
>
> ***X. El aviso de cancelación en el registro federal de contribuyentes por liquidación de la sucesión s****e presentará por el representante legal de la sucesión cuando se haya dado por finalizada la liquidación de la misma;*
> ..."
>
> *(Énfasis añadido)*

Por tanto, si la persona fallecida no se encontraba obligada a presentar declaraciones por cuenta propia -v.gr. por ingresos por sueldos, salarios y asimilados, intereses, etc.- el aviso de cancelación en el RFC por defunción se presentará por cualquier familiar de la persona que fallezca o tercero interesado, dentro del mes siguiente al fallecimiento del contribuyente, debiéndose cumplir con lo establecido en la ficha de trámite 83/CFF "Aviso de cancelación en el RFC por defunción" contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Cabe señalar que, conforme a la regla 2.5.3. de la RMF vigente, la autoridad fiscal podrá realizar la cancelación en el RFC por defunción de la persona de que se trate, sin necesidad de que se presente el aviso en comento, cuando la información proporcionada por diversas autoridades o de terceros demuestre el fallecimiento del contribuyente y siempre que este se encuentre activo en el RFC sin obligaciones fiscales o exclusivamente en el régimen de sueldos y salarios y/o en el RIF, ingresos por intereses, ingresos por dividendos o bien, exista un aviso de suspensión de actividades previo al fallecimiento, con independencia del régimen fiscal en que hubiere tributado.

Ahora bien, si la persona que fallece está obligada a presentar declaraciones periódicas por cuenta propia -v.gr. por ingresos derivados de actividades empresariales, arrendamiento, etc.-, el representante legal de la sucesión (albacea) deberá presentar el aviso de apertura de la sucesión dentro del mes siguiente al día en que acepte su cargo y previamente a la del aviso de cancelación en el RFC por liquidación de la sucesión; para tal efecto, será necesario cumplir con los requisitos contenidos en la ficha de trámite 80/CFF "Aviso de apertura de sucesión" del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal (en lo sucesivo RMF).

Una vez se haya dado por finalizada la liquidación de la sucesión, el albacea deberá presentar dentro del mes siguiente al día en que finalice la liquidación de la sucesión, el aviso de cancelación en el RFC correspondiente, cumpliendo con los requisitos que se señalan en la ficha de trámite 84/CFF "Aviso de cancelación en el RFC por liquidación de la sucesión" del Anexo 1-A de la RMF.

Respecto a lo anterior, considero importante definir cuando se produce la sucesión, es decir, el momento en que se transmiten los derechos y obligaciones del de cujus a sus herederos o legatarios, para tal efecto, el artículo 1649 del Código Civil Federal (en lo sucesivo CCF), dispone que:

> ***"Artículo 1649.*** *La sucesión se abre en el momento en que muere el autor de la herencia y cuando se declara la presunción de muerte de un ausente."*

Por tanto, es inconcuso que la sucesión se origina en el momento mismo de la muerte del autor de esta.

Ahora bien, respecto al Impuesto sobre la Renta, el artículo 261 del Reglamento de la Ley de la materia establece que, en tratándose del fallecimiento de personas que estaban obligadas a presentar declaraciones anuales en términos del artículo 150 de la citada Ley, el albacea, dentro de los noventa días siguientes a la fecha en que se discierna su cargo, deberá presentar la declaración por los ingresos que hubiera percibido el de cujus desde el 1 de enero del año de su fallecimiento y hasta el momento de su muerte, con la finalidad de cubrir el impuesto correspondiente, tal como se aprecia:

> ***"Artículo 261.*** *En el caso de fallecimiento de personas obligadas a presentar declaraciones en términos del artículo 150 de la Ley, se procederá como sigue:*
>
> ***I. Dentro de los noventa días siguientes a la fecha en que se discierna el cargo al albacea, éste deberá presentar la declaración*** *por los ingresos a que se refiere el Título IV de la Ley,* ***que hubiera percibido el autor de la sucesión desde el 1 de enero del año de su fallecimiento y hasta el momento de su muerte,*** *a efecto de cubrir el Impuesto correspondiente,*
> *..."*
>
> *(Énfasis añadido)*

Esto es, los ingresos que efectivamente hubiera percibido el autor de la sucesión en el año de su fallecimiento deberán declararse para cubrir el ISR correspondiente, obligación que recae sobre el representante legal de la sucesión.

Cabe señalar que, de conformidad con la fracción XXII del artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en lo sucesivo Ley del ISR), no se pagará el impuesto por los ingresos que reciban las personas físicas por herencia o legado, no obstante, el presente estudio lo enfocaré a los ingresos que se generan post mortem, por los bienes que conformen la masa hereditaria, y hasta que se haya dado por finalizada la liquidación de la sucesión.

Por tanto, en caso de que el proceso sucesorio se extienda más de un año y se sigan generando ingresos post mortem por los bienes que integran la masa hereditaria, v.gr. ingresos por arrendamiento, intereses, dividendos, etc., el albacea deberá pagar en cada año de calendario el ISR por cuenta de los herederos o legatarios, hasta en tanto se dé por finalizada la liquidación de la sucesión, considerando para estos efectos los ingresos de que se trate en forma conjunta, tal como lo establece el último párrafo del artículo 92 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en lo sucesivo Ley del ISR), que señala a la letra:

> ***"Artículo 92.***
> ...
> *El representante legal de la sucesión pagará en cada año de calendario el impuesto por cuenta de los herederos o legatarios, considerando el ingreso en forma conjunta, hasta que se haya dado por finalizada la liquidación de la sucesión..."*

Cabe señalar que, conforme al artículo 38 de Reglamento del CFF, el albacea será el único autorizado para seguir emitiendo los CFDI que correspondan al autor de la sucesión.

Otro punto por considerar es que, el albacea deberá efectuar los pagos provisionales de ISR por los ingresos generados por los bienes que conforman la masa hereditaria, en virtud de lo establecido en el primer párrafo del artículo 146 del Reglamento de la Ley del ISR, que dispone:

> ***"Artículo 146.***
> ...
> *Para efectos del artículo 92, párrafo último de la Ley, será el representante legal de la sucesión quien efectúe los pagos provisionales del Impuesto y presente la declaración anual correspondiente considerando los ingresos y deducciones en forma conjunta, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 201, párrafo último de este Reglamento.*
> ..."

El pago que efectúe el albacea por cuenta de los herederos o legatarios, se considerará como definitivo, salvo que estos opten por acumular los ingresos respectivos que les correspondan, tal como lo establece el último párrafo del artículo 92 de la Ley del ISR, al señalar:

> ***"Artículo 92.***
>
> *... El pago efectuado en esta forma se considerará como definitivo, salvo que los herederos o legatarios opten por acumular los ingresos respectivos que les correspondan, en cuyo caso podrán acreditar la parte proporcional de impuesto pagado."*

No obstante, lo anterior, el segundo párrafo del artículo 146 del Reglamento de la Ley del ISR establece una alternativa para los herederos o legatarios que no hubieran ejercido la opción de pago definitivo señalada anteriormente, consistente en acumular a sus demás ingresos la parte proporcional de los ingresos que les hubieran correspondido de la sucesión, mediante declaración complementaria, tal como se aprecia:

> ***"Artículo 146.***
> ...
> *Para efectos del artículo 92, párrafo último de la Ley,* ***efectuada la liquidación*** *los herederos o legatarios,* ***que no hubieran ejercido la opción de pago definitivo*** *a que se refiere dicho párrafo,* ***podrán presentar declaración complementaria por los cinco ejercicios anteriores a aquél en que se efectuó la liquidación****, en su caso,* ***acumulando a sus demás ingresos la parte proporcional de los ingresos que les haya correspondido de la sucesión por dichos ejercicios*** *y pudiendo acreditar la parte proporcional del Impuesto pagado en cada ejercicio por el representante de la sucesión.*
>
> *Los ingresos que se acumulen provenientes de la sucesión a que se refiere este artículo,* ***se considerarán que provienen por los conceptos de los cuales los obtuvo la sucesión."***
> (Énfasis añadido)

Como se aprecia, los herederos o legatarios al ejercer esta opción deberán presentar declaración complementaria por los cinco ejercicios anteriores a la fecha en que se efectúe la liquidación de la sucesión, acumulando a sus demás ingresos la parte proporcional de los ingresos que les hayan correspondido de la sucesión, los cuales se consideran que provienen por los mismos conceptos de los cuales los obtuvo la sucesión, y pudiendo acreditar la parte proporcional del ISR pagado en cada año por el albacea.

Respecto a la opción señalada con anterioridad, considero necesario se analice cada caso en particular, ya que el efecto de su aplicación podría ser benéfico o perjudicial, ello en función de los demás ingresos que los herederos o legatarios hubieran obtenido en los cinco ejercicios anteriores a la liquidación de la sucesión.

Por tanto, puede que en determinados casos sea conveniente presentar declaraciones complementarias para que el heredero o legatario acumule a sus demás ingresos la parte proporcional de los ingresos que les haya correspondido de la sucesión, no obstante, en este caso se tendría la contra de que se revivirían las facultades de la autoridad para revisar los ejercicios fiscales de que se trate, por lo que hace a los conceptos modificados.

Conclusiones

Por lo expuesto, se puede apreciar que el fallecimiento de una persona genera diversas obligaciones fiscales, como la presentación de avisos ante el Servicio de Administración Tributaria, los cuales, en la mayoría de los casos, deben ser presentados por el albacea.

Adicionalmente, el albacea será el responsable de cumplir con diversas obligaciones en materia del ISR, como lo es el presentar la declaración anual correspondiente por los ingresos percibidos en el año de muerte de la persona física, dentro de los noventa días siguientes a la fecha en que se discierna su cargo, cuando las personas estuvieran obligadas a presentar declaraciones periódicas.

Además, si los bienes que conforman la masa hereditaria continúan generando ingresos, v.gr. por arrendamiento, intereses, dividendos, etc., el albacea deberá pagar en cada año de calendario el ISR por cuenta de los herederos o legatarios, hasta en tanto se dé por finalizada la liquidación de la sucesión.

Por último, es importante señalar que, de conformidad con el artículo 26, fracción XVIII, del CFF, los albaceas son responsables solidarios con los contribuyentes por las contribuciones que se causaron o se debieron pagar durante el período de su encargo, lo cual evidencia que el albacea tiene un papel toral en el cumplimiento de las obligaciones fiscales post mortem del de cujus.

RIESGOS DE CIBERSEGURIDAD Y LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Autores:
CPC. Arturo Fornés
MBA. Betsie Reyes
CPC y MA. Juan Carlos Hernández
MIEF. José María Tabares
CPC. Omar Ramírez
CPC. Ricardo Castro

Introducción

Las tecnologías de información (TI) para el procesamiento y resguardo de datos financieros han tenido una evolución significativa en años recientes. Especialmente en la apertura de diversas vías de acceso remoto a la información, tanto de agentes internos (empleados que capturan, procesan y reportan la información) como externos (clientes y proveedores que reciben, responden y procesan y consultan órdenes de compra/venta, gestionan pago de facturas, etc.)

Todos los campos de actividad se han visto impactados por las tecnologías emergentes, tales como la aparición del blockchain y de la inteligencia artificial generativa, con sus efectos tanto en el desarrollo como en el uso de las distintas TI de uso común y/o de uso más especializado en cada uno de dichos campos de actividad. La profesión de contador público, y sus amplias áreas de especialidad (entre ellas la auditoria de estados financieros) no ha sido la excepción.

Actualmente, la información contable y financiera es principalmente digital y se encuentra resguardada en ordenadores, en servidores y en la “nube”. Resulta crítico proteger esta información digital, es como proteger los activos físicos de la empresa, pues los ataques cibernéticos a empresas son cada vez más comunes, y tienen consecuencias graves: pérdida de dinero, robo de datos, interrupción de operaciones, daño a la reputación, etc.

En este sentido, la ciberseguridad actúa como “cerraduras y alarmas” de esta información. Son las medidas establecidas para evitar que hackers roben o dañen la información. Entender la ciberseguridad es clave para proteger la salud financiera y el negocio en marcha de la empresa. En un mundo digital, la ciberseguridad es fundamental para salvaguardar activos y asegurar la continuidad del negocio.

En la sesión correspondiente al mes de marzo de la Comisión de Investigación Profesional (COINPRO), de este honorable Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara Jalisco, A. C. (CCPGJ), nos abocamos a analizar, desde la perspectiva de contador público como auditor de estados financieros, las implicaciones que el uso de las tecnologías de información (TI) pueden tener en el riesgo de ocurrencia de errores materiales, tanto en la información financiera que sirve de base para la preparación de los estados financieros, como en el propio proceso de elaboración y presentación de los mismos. Sean estos ocasionados por errores involuntarios o por manipulación fraudulenta. Para ello contamos con la ponencia del Ing. Juan Carlos Ortíz, fundador y director general de Cycura de México, firma especializada en ciberseguridad.

Antecedentes

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIAs), particularmente la NIA 315 "Identificación y valoración del riesgo de incorrección material", establecen que el auditor tiene la responsabilidad de identificar y medir el riesgo de que ocurran errores materiales en la información financiera (debidos a errores o fraudes) a efectos de diseñar su plan de trabajo (naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría a ejecutar) para asegurar que los estados financieros están libres de dichos errores.

Aunque esta NIA no es nueva, si resulta de actualidad considerando que las fuentes de riesgos que pueden tener un efecto material (significativo por su impacto monetario y/o cualitativo en la información financiera) se encuentran en constante evolución, a la par de la evolución de los efectos económicos, cada vez de mayor complejidad, que la contabilidad identifica, clasifica y reporta en los estados financieros.

Precisamente un riesgo particular que se origina por el procesamiento de la información financiera mediante el uso de TI, son los riesgos relacionados con la ciberseguridad en las empresas cuyos estados financieros son auditados por el contador público, y consecuentemente, son riesgos de los cuales el auditor debe estar consciente y contar tanto con las capacidades y recursos técnico para estar en posibilidad de identificarlos y medirlos apropiadamente, en los términos requeridos por la Normas Internacionales de Auditoria.

Ciberseguridad, riesgos

En términos generales, los riesgos de ciberseguridad, son amenazas o vulnerabilidades de los sistemas de información que pueden comprometer la confidencialidad, integridad o la disponibilidad de la información digital. Consecuentemente, estos riesgos pueden afectar la operación, la reputación/valor y hasta la continuidad del negocio. Implican, por tanto, un tema de gestión de riesgos corporativos que el auditor debe entender, evaluar y medir, a efectos de considerarlos apropiadamente en su estrategia de auditoría.
Algunos ejemplos comunes de riesgos de ciberseguridad son:

1. Malware: Software maliciosos (virus, troyanos, ransomware o spyware) que pueden dañar sistemas o robar información.
2. Phishing: Correos electrónicos o mensajes falsos que engañan a los usuarios para obtener datos personales o credenciales.
3. Accesos no autorizados: Cuando alguien logra entrar a sistemas o redes sin permiso.
4. Fugas de información: Robo de datos sensibles, ya sea por ataque externo o por errores internos.
5. Denegación de servicio: Ataques que saturan los sistemas para hacerlos inaccesibles.
6. Vulnerabilidades de software: Errores o fallos en programas o sistemas operativos que pueden ser explotados por atacantes.
7. Riesgos internos: Empleados malintencionados o negligentes que comprometen la seguridad, intencional o accidentalmente.

El rango de efectos potenciales para el riesgo en la auditoría de estados financieros, derivado de los ejemplos anteriores, es muy amplio. Van desde las implicaciones de negocio en marcha que los auditores tienen la responsabilidad de identificar y reportar; como la ocurrencia de fraudes por malversación de activos, y/o manipulación de la información financiera, que deben ser considerados al evaluar la efectividad del sistema de control interno y fundamenta la estrategia de auditoria para asegurar su consideración adecuada en el diseño y ejecución de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de revisión, que permitan reducir al mínimo el riesgo de no detectar errores importantes.

El enfoque propuesto por la NIA para responder a lo anterior es, en términos muy generales, el siguiente

Entender el negocio de la empresa y su entorno de operación:
- Entender la infraestructura de TI de la empresa.
- Qué sistemas utiliza para la información financiera.
- Qué medidas de ciberseguridad tiene implementadas (firewalls, antivirus, controles de acceso, etc.).

Entender y probar el sistema de control interno:
- Enfocarse en los controles de acceso a los sistemas financieros, la seguridad de las redes, los procedimientos de respaldo y recuperación de datos, y la respuesta a incidentes de seguridad.
- La Norma ahora presta atención a los controles generales de TI, que son fundamentales para la ciberseguridad de los sistemas financieros.

Realizar una valoración del riesgo de ocurrencia de una incorrección material
- Considerar los riesgos específicos de ciberseguridad que podrían afectar la información financiera y cuán probables y significativos son.
- Ejemplo: ¿Qué tan vulnerable es la empresa a un ataque de ransomware y cuál sería el impacto en sus cuentas?

Considerar el uso de herramientas y técnicas automatizadas (por ej. Especialistas)
- El auditor podría necesitar utilizar herramientas que también evalúen ciertos aspectos de la seguridad de los sistemas de información.

Cómo debe prepararse el auditor

Algunas propuestas prácticas recomendadas por los especialistas en ciberseguridad para el contador público como auditor son las siguientes:
Ampliar los conocimientos en estos temas:
Capacitar a los equipos de auditoría en conceptos básicos de ciberseguridad.
Evaluar los controles de acceso:
Entender cómo se gestionan los permisos para acceder a los sistemas financieros.
Realizar preguntas específicas:
Al indagar sobre el control interno, incluir preguntas sobre las políticas y procedimientos de ciberseguridad.
Revisar la respuesta a incidentes:
Preguntar si la empresa tiene un plan en caso de un ciberataque.

Conclusiones
El propósito de la discusión sostenida en la COINPRO con especialistas en la materia de ciberseguridad, fue el de mantener la alerta ante la constante aparición de nuevos riesgos que pueden afectar negativamente la integridad de la información financiera, y que pueden crear además, potenciales situaciones de riesgo de negocio en marcha, que el contador público como auditor externo tiene la responsabilidad de identificar, medir y responder durante la ejecución de la auditoria, y en última instancia revelar su existencia en el informe de auditoría.

Como es el caso para muchas otras materias, siempre será necesario contar con las capacidades adecuadas dentro del equipo de auditoría, para que el contador público pueda cumplir cabalmente con las responsabilidades establecidas en las Normas Internacionales de Auditoria. En el caso particular que nos atiende, es indispensable contar con especialistas en sistemas de información, que trabajen en conjunto con el auditor.

PRINCIPALES ASPECTOS DEL PROYECTO DE DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY FEDERAL PARA LA PREVENCIÓN E IDENTIFICACIÓN DE OPERACIONES CON RECURSOS DE PROCEDENCIA ILÍCITA, Y SE REFORMAN LOS ARTÍCULOS 11 BIS Y 400 BIS DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL

Autor:
Mtro. César Ávila Preciado
Dr. Efrén Hernández Monreal
Mtro. Mario Camposllera García

I. Antecedentes de la Reforma

El pasado 24 de Octubre de 2024, el Senador Javier Corral Jurado (Morena), sometió a consideración de la Senado de la República del Congreso de la Unión, la Iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, y se reforman los artículos 11 bis y 400 bis del Código Penal Federal.

En sesión ordinaria del 31 de octubre del 2024, la Cámara de Senadores dio cuenta de dicha Iniciativa y mediante el oficio DGPL-1P11.-1787 se turnó la Iniciativa, a las Comisiones Unidas de Justicia y de Estudios Legislativos, en donde actualmente se encuentra pendiente para su análisis.

II. Objeto de la reforma

La iniciativa tiene por objeto, procurar la estabilidad del sistema financiero y la sanidad de la economía nacional, así como fortalecer la labor que el Estado mexicano desarrolla en su lucha contra la delincuencia. Además, su intención es ajustar la norma para evitar que el sistema financiero pueda verse afectado mediante la realización de operaciones con recursos de procedencia ilícita, pero, sin imponer, a quienes realizan las actividades consideradas vulnerables, más medidas que las estrictamente indispensables para contar con un sano sistema de prevención de operaciones con recursos de procedencia ilícita (ORPI) y de financiamiento al terrorismo (FT).

Aunado a lo anterior, su intención es dar cumplimiento a las acciones recomendadas que ha emitido el Grupo de Acción Financiera (GAFI) a México en su Informe de Evaluación Mutua (IEM) publicado el 3 de enero de 2018, en donde el organismo reconoce un marco legal e institucional bien desarrollado y un sistema maduro de prevención y combate al LD/FT; pero también realizó diversas observaciones, de manera particular, en la aplicación de medidas preventivas y en la supervisión de las denominadas en México como Actividades Vulnerables.

III. Principales Aspecto de las Reforma

La iniciativa propone una serie de modificaciones e incorporaciones normativas tanto a la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita como al Código Penal Federal. En la que destacan por su relevancia las siguientes:

a) Reformas en lo general:

Ampliación del Objetivo de la Ley: La reforma amplía el objetivo de la Ley para incluir la prevención del financiamiento al terrorismo, además de las operaciones con recursos ilícitos; esto se alinea con los estándares internacionales que buscan una protección integral del sistema financiero mexicano. (Reforma al Artículo 2)

Organizaciones Sin Fines de Lucro (OSFL): Se define a las OSFL para fines de cumplimiento normativo y prevenir que estas no se utilicen con fines ilícitos, como el financiamiento al terrorismo o el lavado de dinero. (Reforma al Artículo 3, fracción I)

Beneficiario Controlador: También, amplifica el concepto e introduce y amplía la obligación de identificar y reportar al beneficiario controlador o beneficiario final en todas las actividades vulnerables, reforzando el monitoreo de quién realmente controla o se beneficia de las transacciones financieras. (Reforma al Artículo 3, fracción III)

Relación de Negocios: Se actualiza la definición de "relación de negocios" para incluir tanto las relaciones formales como las transacciones ocasionales. También se añade la obligación de verificar y documentar la identidad de los beneficiarios finales involucrados en dichas relaciones. (Reforma el Artículo 3, fracción XII)

b) Modificaciones específicas

Actividades Vulnerables: Se amplía la lista de Actividades Vulnerables para incluir nuevos sectores como:

- El desarrollo inmobiliario. (Reforma artículo 17, fracción V)
- La comercialización de activos virtuales (criptomonedas). (Reforma artículo 17, fracción II)
- La prestación de servicios de fideicomiso y otras actividades financieras no tradicionales. (Reforma artículo 17, fracción XVI)

Las personas o entidades que realicen estas actividades deberán cumplir con la identificación y reporte de beneficiarios finales, además de las operaciones sospechosas.

Personas Políticamente Expuestas (PEP): Se incorpora la definición de Persona Políticamente Expuesta (PEP) para obligar a quienes realizan Actividades Vulnerables a identificar y monitorear las operaciones con estos clientes. La propuesta incluye un Manual de Políticas Internas para supervisar transacciones con PEP y sistemas automatizados para su seguimiento. Además, se facilita el acceso a información oficial para crear un listado de PEP que mejore la capacidad institucional para cumplir con sus obligaciones de debida diligencia. (Reforma a los Artículo 3, fracción IX Bis, 18, fracción V)

Medidas Simplificadas para Clientes Públicos: Se establece un régimen simplificado de identificación para clientes o usuarios de personas morales de derecho público (entidades públicas mexicanas), aunque esto estará sujeto a criterios de riesgo.

Protección de la Identidad de los Encargados de Cumplimiento: Se implementan medidas para proteger la identidad de los encargados de cumplimiento de las entidades que realizan actividades vulnerables, permitiendo que las diligencias sean desahogadas por representantes legales para evitar exponer a estos funcionarios a posibles riesgos o amenazas. (Reforma al Artículo 41 Bis)

Incorporación de la UMA: Se incluye la Unidad de Medida de Actualización (UMA) en los umbrales de identificación, aviso y multas sustituyendo al Salario Mínimo. Esto facilitará el cálculo de obligaciones conforme a la UMA, asegurando además que las acciones de servidores públicos con fe pública se regulen adecuadamente eliminando vacíos normativos. Reforma al Artículo 3 fracción XIII Bis,

c) Nuevas obligaciones

Capacitación y Auditorías: Las entidades financieras y personas que realicen actividades vulnerables deberán: Implementar programas de capacitación obligatorios para el personal sobre sus obligaciones. (Reforma al Artículo 18, fracción IX)

Llevar a cabo auditorías internas o externas cuando se identifiquen riesgos altos, para asegurar el cumplimiento con las obligaciones de la ley. (Reforma al Artículo 18, fracción XI)

Monitoreo y Evaluación de Riesgos (Enfoque Basado en Riesgo): Se establece la obligatoriedad de implementar sistemas automatizados de monitoreo de transacciones, para identificar aquellas fuera del perfil transaccional de los clientes. (Reforma al Artículo 18, fracción X)

También se exige realizar evaluaciones periódicas de los riesgos basadas en un enfoque basado en riesgos para mitigar el lavado de dinero y el financiamiento al terrorismo.

Sistemas Automatizados de Gestión de Riesgos: Las entidades estarán obligadas a implementar sistemas automatizados para monitorear y gestionar en tiempo real los riesgos asociados con las transacciones sospechosas.

Auditorías Internas y Externas: Se introduce la obligatoriedad de realizar auditorías internas o externas en entidades consideradas de alto riesgo, con el objetivo de evaluar el cumplimiento de las medidas de prevención de lavado de dinero y financiamiento al terrorismo. (Reforma al Artículo 18, fracción XI)

Ampliación de Obligaciones de Reporte: Se amplían las obligaciones para reportar no solo las operaciones sospechosas que se concluyan, sino también aquellas que se intenten, pero no se lleguen a concretar, cerrando las brechas en la detección de actividades ilícitas. Señalando un plazo de 24 horas para ello. (Reforma al Artículo 18, fracción VI)

d) Otras obligaciones

Obligaciones para Notarios y Corredores: Se establece que los notarios y corredores deberán realizar la debida diligencia en la identificación de beneficiarios finales, verificando la identidad de sus clientes y asegurándose de que la documentación presentada sea válida y actualizada. La Secretaría podrá informar sobre notables deficiencias en su cumplimiento a los órganos disciplinarios correspondientes.

e) Refuerzo de atribuciones

Cooperación Interinstitucional: Se refuerza la colaboración entre la Secretaría de Hacienda, la Guardia Nacional y otras autoridades nacionales e internacionales para prevenir y detectar operaciones de lavado de dinero y financiamiento al terrorismo, asegurando una coordinación eficiente. Reforma al Artículo 6, fracción VIII)

f) Sanciones

Fortalecimiento de Sanciones: Se implementan sanciones para quienes incumplan las obligaciones de reporte y prevención, incluyendo la revocación de permisos y la posibilidad de sanciones penales para prestanombres involucrados en actividades ilícitas. Estas sanciones van dirigidas a individuos y entidades que realicen actividades vulnerables, así como a aquellos que ejerzan fe pública, asegurando que todos los actores en el sistema cumplan con las normativas establecidas.

g) Aspectos penales

Responsabilidad Penal y Reconocimiento de la UIF como Víctima: Se introduce cambios significativos en la responsabilidad penal y el papel de la Unidad de Inteligencia Financiera (UIF) en la lucha contra el lavado de dinero y el financiamiento al terrorismo.

- Se incluye el delito de financiamiento al terrorismo y su encubrimiento en el régimen de responsabilidad penal para personas jurídicas dentro del código penal federal.
- Se reconoce a la UIF como víctima u ofendido en los delitos de lavado de dinero en los que se utilicen servicios de instituciones del sistema financiero. Esto asegura su participación en las investigaciones y procesos penales.
- Se elimina la necesidad de demostrar dolo específico para sancionar la presentación de información falsa, alterada o ilegible a quienes deban dar Avisos, así como la modificación de información o documentos destinados a ser incorporados en los avisos.

IV. Conclusiones

Como se puede observar estamos ante una iniciativa de reforma que pretende una reforma integral de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, ya que se incluyen nuevas definiciones, actividades y obligaciones, y además, sugiere modificaciones en los aspectos penales que regulan esta materia antilavado de dinero, lo anterior, con la intención de dar cumplimiento a las acciones recomendadas que ha emitido el Grupo de Acción Financiera (GAFI) a México en su Informe de Evaluación Mutua (IEM) publicado el 3 de enero de 2018.

La iniciativa de reforma a la Ley PIORPI tiene implicaciones significativas para los sujetos obligados, a quienes les representa un aumento en las cargas administrativas y en los requisitos de cumplimiento, lo que exige mayor capacitación, inversión en tecnología y una comprensión clara de las nuevas obligaciones. En este sentido, el éxito de la reforma dependerá no solo de su diseño normativo, sino también del acompañamiento institucional que realicen las autoridades y del equilibrio entre la exigencia regulatoria y la capacidad operativa de los sujetos obligados.

Fuentes de consulta

Corral, J. (2024-10-24). Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, y se reforman los artículos 11 bis y 400 bis del Código Penal Federal. https://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2024/10/asun_4795428_20241031_1730226276.pdf

LAS ENTIDADES DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR EN LA ACCIÓN CLIMÁTICA

Autor: **MCAG y PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo**

INTRODUCCIÓN

El cambio climático es una de las mayores amenazas globales del siglo XXI. En este contexto, las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), juegan un papel crucial en la supervisión de las políticas climáticas y la correcta implementación de acciones gubernamentales; el Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente (GTAMA), de la INTOSAI, ha evidenciado una creciente diversificación en la auditoría del cambio climático, con un enfoque que va más allá de la mitigación y abarca la adaptación y los aspectos sociales de esta problemática; este artículo explora los avances en la auditoría climática y su importancia para la gestión de riesgos ambientales y la sostenibilidad[1].

DESARROLLO

Creciente Relevancia de las Auditorías Climáticas

Desde 2010, la auditoría climática ha evolucionado significativamente; en sus inicios, las auditorías se centraban en la mitigación, especialmente en el Norte global; sin embargo, la reciente 11ª encuesta del GTAMA, de la INTOSAI, muestra un creciente interés por la adaptación al cambio climático, especialmente en el Sur global; de acuerdo con los resultados de la encuesta, entre 2021 y 2023, la adaptación superó a la mitigación como el tema de auditoría ambiental más recurrente.[2]

En este sentido, la Auditoría Cooperativa Global de las Acciones de Adaptación al Cambio Climático, con la participación de 50 EFS, y el ClimateScanner impulsado por la EFS de Brasil, están ayudando a aumentar el número de auditorías climáticas en países en desarrollo. Estas iniciativas han permitido identificar nuevas áreas de auditoría y fortalecer la fiscalización de las políticas de adaptación.[3]

Los objetivos de la Auditoría Ambiental

La auditoría ambiental es un proceso de evaluación sistemática y documentada para determinar el grado de cumplimiento de las políticas, normativas y programas ambientales establecidos por las autoridades competentes, sus objetivos principales incluyen[4],[5]:

- Verificar el cumplimiento de las regulaciones ambientales aplicables.
- Evaluar la eficiencia y efectividad de los programas ambientales financiados con recursos públicos.
- Identificar riesgos ambientales y recomendar medidas correctivas.
- Promover la transparencia y rendición de cuentas en la gestión de los recursos naturales.

[1]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[2]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[3]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[4]Grupo ACMS Consultores. 2025. Auditoría Ambiental: Qué es y por qué es importante. https://www.grupoacms.com/consultora/tipos-de-auditorias-ambientales
[5]Auditoría General de la República de Indonesia. 2016. Como aumentar la calidad e impacto de las auditoria ambientales. Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente de la INTOSAI. https://www.environmental-auditing.org/media/1lbcmqf0/wgea-spanish.pdf

Impacto de la Auditoría Ambiental en la Gestión Pública

Las auditorías ambientales permiten detectar ineficiencias en la administración pública y proponer mejoras en la gestión de los recursos naturales, algunos de los impactos más relevantes incluyen: la detección de irregularidades y corrupción, se han identificado casos en donde los fondos destinados a proyectos ambientales han sido desviados o utilizados de manera ineficaz; mejora en la planeación y ejecución de políticas públicas, los informes de auditoría brindan recomendaciones para optimizar el uso de recursos y garantizar el cumplimiento de metas ambientales; mayor conciencia y exigencia social, la divulgación de los resultados de auditorías ambientales permite a la ciudadanía exigir un mejor desempeño gubernamental en temas ecológicos.[7]

Casos Destacados de Auditorías Climáticas
Las EFS, han abordado la acción climática de diversas maneras; la EFS de Francia, dedicó su último informe anual a la adaptación climática, mientras que la EFS del Reino Unido, auditó los objetivos gubernamentales de reducir a cero las emisiones netas; por su parte, la EFS de Canadá, ha revisado su trayectoria en cambio climático desde 1998 y la EFS de EE.UU. desarrolló un marco de resiliencia ante desastres. Además, los pequeños Estados insulares en desarrollo de la región PASAI, están evaluando medidas para proteger sus territorios de la subida del nivel del mar.[8]

A nivel internacional, también se han fiscalizado aspectos sociales del cambio climático, algunas EFS, han auditado políticas para una transición justa, garantizando que las comunidades afectadas por el abandono de combustibles fósiles reciban apoyo adecuado.[9]

Desafíos y Oportunidades en la Fiscalización del Cambio Climático
Las auditorías climáticas presentan retos específicos. La base científica del cambio climático evoluciona rápidamente, los riesgos climáticos afectan a múltiples sectores y la evaluación de los avances en adaptación es difícil de medir; además, persisten incoherencias entre la acción climática y las subvenciones a combustibles fósiles.[10]

A pesar de estos desafíos, el GTAMA, de la INTOSAI, está promoviendo herramientas para mejorar la auditoría climática, como el nexo entre clima y biodiversidad. Un ejemplo es el proyecto liderado por la EFS de Canadá, que busca integrar consideraciones de biodiversidad en las auditorías climáticas, asimismo, la economía verde y la regulación de los informes de sostenibilidad están ganando relevancia, con proyectos impulsados por las EFS de Tailandia e Indonesia.[11]

La Andadura de la Entidad Fiscalizadora Superior de Maldivas
Las Maldivas, un archipiélago de islas dispersas en el Océano Índico, albergan un ecosistema marino de vital importancia, con arrecifes de coral que protegen sus costas y sustentan la economía del país; sin embargo, estos ecosistemas enfrentan una degradación acelerada debido al cambio climático y otras presiones ambientales. Ante este desafío, la EFS, de Maldivas, ha emprendido un cambio transformacional en la auditoría ambiental, con el objetivo de fortalecer la responsabilidad medioambiental y mejorar la efectividad de las auditorías en este sector.[12]

[7]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[8]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[9]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[10]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[11]Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
[12]Hussain Niyazy, Mohamed Ibrahim Jaleel, Ibrahim Aiman & Rauhath Hussain. 2024. Cambio transformacional en la auditoría del medio ambiente: la andadura de la EFS de Maldivas. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/cambio-transformacional-en-la-auditoria-del-medio-ambiente-la-andadura-de-la-efs-de-maldivas/

La EFS de Maldivas, ha ampliado su enfoque tradicional para incluir auditorías especializadas en erosión costera, gestión del agua, reducción de riesgos de desastres y cumplimiento de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS). Este nuevo paradigma busca no solo evaluar el uso eficiente de los recursos públicos, sino también garantizar la sostenibilidad ambiental y la resiliencia climática de la nación.[13]

Estas auditorías traen a la EFS, un aprendizaje práctico y transformación del equipo de auditoría, uno de los cambios clave ha sido la capacitación de los auditores en trabajo de campo, permitiéndoles realizar análisis prácticos como monitoreo de aguas subterráneas y evaluaciones ecosistémicas; esta transición ha fortalecido su comprensión de los desafíos ambientales y ha mejorado la calidad de las auditorías realizadas.[14]

Con el objetivo de hacer las auditorías más inclusivas, la EFS de Maldivas, ha involucrado a jóvenes locales en encuestas sobre percepción ambiental, promoviendo una participación más amplia de la comunidad; esto ha permitido la incorporación de diversas perspectivas en los informes de auditoría y ha fortalecido la transparencia y la rendición de cuentas.[15]

La adopción de Sistemas de Información Geográfica (SIG), y análisis de datos ha optimizado la eficiencia de las auditorías, permitiendo la identificación de brechas en el cumplimiento ambiental; estas herramientas han sido clave en auditorías sobre abastecimiento de agua y gestión de residuos, proporcionando evidencia sólida para la toma de decisiones.[16]

Para garantizar la continuidad de esta transformación, la EFS de Maldivas, ha implementado sesiones de prospectiva y programas de prácticas ambientales; estas iniciativas fomentan el aprendizaje continuo y la formación de auditores especializados en medio ambiente, asegurando una auditoría preparada para los desafíos emergentes.[17]

CONCLUSIÓN

La auditoría ambiental es un pilar fundamental para la rendición de cuentas y la sostenibilidad en México, a través del trabajo de las Entidades de Fiscalización Superior (EFS), se pueden identificar irregularidades, evaluar la efectividad de las políticas ambientales y fomentar una gestión más eficiente de los recursos naturales, no obstante, para potenciar su impacto, es imprescindible invertir en capacitación, fortalecer la coordinación interinstitucional y actualizar el marco normativo vigente. Solo mediante una fiscalización rigurosa y bien estructurada será posible garantizar el cumplimiento de los objetivos ambientales y promover un desarrollo verdaderamente sustentable en el país.

El creciente interés por la auditoría del cambio climático responde a la necesidad urgente de evaluar la eficacia de las políticas públicas en este ámbito, las auditorías han puesto en evidencia la importancia de mejorar la gestión de riesgos, la evaluación de impactos y la transparencia en la información climática; asimismo, la diversificación de las auditorías ha permitido ampliar el alcance de la fiscalización en materia de adaptación climática y en los aspectos sociales de la transición ecológica.

A futuro, es crucial que las EFS, continúen fortaleciendo la auditoría climática, abordando de manera integral tanto la mitigación como la adaptación; en este contexto, el Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente (GTAMA) de la INTOSAI, seguirá desempeñando un papel estratégico en la generación de conocimientos y la promoción de mejores prácticas, impulsando

[13]Hussain Niyazy, Mohamed Ibrahim Jaleel, Ibrahim Aiman & Rauhath Hussain. 2024. Cambio transformacional en la auditoría del medio ambiente: la andadura de la EFS de Maldivas. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/cambio-transformacional-en-la-auditoria-del-medio-ambiente-la-andadura-de-la-efs-de-maldivas/
[14]Hussain Niyazy, Mohamed Ibrahim Jaleel, Ibrahim Aiman & Rauhath Hussain. 2024. Cambio transformacional en la auditoría del medio ambiente: la andadura de la EFS de Maldivas. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/cambio-transformacional-en-la-auditoria-del-medio-ambiente-la-andadura-de-la-efs-de-maldivas/
[15]Hussain Niyazy, Mohamed Ibrahim Jaleel, Ibrahim Aiman & Rauhath Hussain. 2024. Cambio transformacional en la auditoría del medio ambiente: la andadura de la EFS de Maldivas. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/cambio-transformacional-en-la-auditoria-del-medio-ambiente-la-andadura-de-la-efs-de-maldivas/
[16]Hussain Niyazy, Mohamed Ibrahim Jaleel, Ibrahim Aiman & Rauhath Hussain. 2024. Cambio transformacional en la auditoría del medio ambiente: la andadura de la EFS de Maldivas. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/cambio-transformacional-en-la-auditoria-del-medio-ambiente-la-andadura-de-la-efs-de-maldivas/
[17]Hussain Niyazy, Mohamed Ibrahim Jaleel, Ibrahim Aiman & Rauhath Hussain. 2024. Cambio transformacional en la auditoría del medio ambiente: la andadura de la EFS de Maldivas. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/cambio-transformacional-en-la-auditoria-del-medio-ambiente-la-andadura-de-la-efs-de-maldivas/

auditorías más efectivas y alineadas con los desafíos climáticos globales.

La transformación de la auditoría ambiental en Maldivas es un ejemplo tangible de compromiso con la rendición de cuentas y la sostenibilidad; a través de la capacitación, la adopción de nuevas tecnologías, la participación comunitaria y la colaboración internacional, la EFS ha logrado avances significativos en la fiscalización ambiental. De este caso podemos aprender que es modelo no solo fortalece la gestión ambiental en Maldivas, sino que también constituye una referencia valiosa para otras EFS a nivel mundial.

REFERENCIAS.

- Vivi Niemenmaa. 2024. El cambio climático: una prioridad al alza para las Entidades Fiscalizadoras Superiores. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-cambio-climatico-una-prioridad-al-alza-para-las-entidades-fiscalizadoras-superiores/
- Auditoría General de la República de Indonesia. 2016. Como aumentar la calidad e impacto de las auditoria ambientales. Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente de la INTOSAI. https://www.environmental-auditing.org/media/1Ibcmqf0/wgea-spanish.pdf
- Grupo ACMS Consultores. 2025. Auditoría Ambiental: Qué es y por qué es importante. https://www.grupoacms.com/consultora/tipos-de-auditorias-ambientales
- Auditoría General de la República de Indonesia. 2016. Como aumentar la calidad e impacto de las auditoria ambientales. Grupo de Trabajo sobre Auditoría del Medio Ambiente de la INTOSAI. https://www.environmental-auditing.org/media/1Ibcmqf0/wgea-spanish.pdf
- Hussain Niyazy, Mohamed Ibrahim Jaleel, Ibrahim Aiman & Rauhath Hussain. 2024. Cambio transformacional en la auditoría del medio ambiente: la andadura de la EFS de Maldivas. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/cambio-transformacional-en-la-auditoria-del-medio-ambiente-la-andadura-de-la-efs-de-maldivas/

LA EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS COMO HERRAMIENTA EN MATERIA DE PREVENCIÓN Y COMBATE A LA CORRUPCIÓN

Autor: **Tatiana López Ortega**

Actualmente en México, referirse al servicio público trae consigo una gran cantidad de variables e implicaciones de carácter normativo, ético e incluso social, que deben ser consideradas, no únicamente por los titulares de las entidades públicas, sino por todas aquellas personas que tienen el carácter de servidor público. Una sociedad cada vez más demandante y exigente en los alcances de la rendición de cuentas, en conjunto con la dinámica y evolución constante de las tecnologías de la información, la cual contrasta con el rezago y deficiencias de carácter técnico-jurídico que pueden llegar a presentarse, implica un gran reto para cualquier persona que labora en el servicio público, posicionándolo en una situación de riesgo ante incumplimientos por desconocimiento o falta de actualización constante en los alcances de sus atribuciones y obligaciones, pudiendo acarrear con ello la posibilidad de ser sujeto de responsabilidades de carácter administrativo e incluso penal.

Lo anterior, adquiere mayor relevancia si se toman en consideración los indicadores de percepción de la corrupción en México, lo cual refleja claramente un grado de desconfianza y/o descontento por parte de sectores de la sociedad hacia los gobernantes e instituciones que participan en el servicio público. De acuerdo con cifras publicadas por Transparencia Internacional (Transparency.org) respecto del índice de percepción de la corrupción, al cierre del año 2024 México se posicionó en el lugar 140/180 , bajando 5 peldaños respecto de los resultados al cierre del ejercicio 2023; aunado a que la calificación obtenida en 2024 fue de 26/100, siendo 0 una evaluación de alta corrupción y 100 una evaluación “sin corrupción”, mostrando una evidente percepción de alta corrupción.

Cabe señalar que, los indicadores antes referidos implican necesariamente que los servidores públicos se encuentren incurriendo con mayor frecuencia en actos de corrupción, sino que es la percepción que ha sido captada a través de mecanismos, de cuestionarios en los que se recaba la opinión de expertos y empresarios, en conjunto con estudios y evaluaciones que proveen información relacionada, entre otros, con los siguientes aspectos:

- Malversación de fondos públicos
- Capacidad de los gobiernos para prevenir la corrupción en el sector público
- Excesiva burocracia en el sector público que puede incrementar las oportunidades de ejercer la corrupción
- Nepotismo en los nombramientos de funcionarios públicos
- Acceso a la información sobre asuntos públicos de interés ciudadano y actividades de gobierno.

Con el afán de mitigar esas situaciones de riesgo, es necesaria la implementación de medidas que coadyuven a una mejora continua del servicio público, enfocada principalmente en la mejora en la actuación individual del servidor público. De conformidad con lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley General de Responsabilidades Administrativas y demás ordenamientos locales, el "deber ser" de la actuación del servidor público sería procurar la prestación de servicios públicos para la sociedad, cumpliendo siempre con las directrices y principios rectores del servidor público, tales como la disciplina, legalidad, objetividad, profesionalismo, honradez, lealtad, imparcialidad, integridad, rendición de cuentas, eficacia y eficiencia.

De los principios antes mencionados, el profesionalismo debe ser un pilar fundamental para la actuación de todo servidor público, y debe ser entendido en un sentido más amplio que su definición intrínseca, pues va más allá de la aplicación de conocimientos y disciplinas como medio de lucro, sino que debería ser entendido como el ejercicio de una actividad profesional con un grado mínimo de compromiso y responsabilidad. Es decir, el profesionalismo no se encuentra acotado a la obtención de grados académicos, sino que debería considerarse como el reflejo de esa preparación y especialización en el actuar comprometido y responsable del servidor público, tanto hacia la institución a la que pertenezca como a la sociedad, como receptora o beneficiario del servicio público de que se trate. Este compromiso puede representar un impacto directo en la prevención de los actos de corrupción, al fomentarse condiciones que promuevan una cultura de cumplimiento de los principios rectores del servicio público, a través de capacitación constante, fortalecimiento de habilidades y mecanismos de evaluación del desempeño de cada servidor público.

Ahora bien, la determinación del grado de cumplimiento de principios en la actuación de un servidor público implicaría por sí mismo un problema de percepción y/o apreciación, para lo cual existen actualmente diversos mecanismos en nuestro país, que vale la pena conocer más a detalle. Uno de ellos es la emisión de normas para la evaluación del desempeño de servidores públicos de nivel operativo así como para personas contratadas bajo la modalidad de prestadores de servicios por honorarios, dados a conocer por la Comisión Nacional de Mejora Regulatoria, promovidos por la Secretaría de la Función Pública, publicados en el Diario Oficial de la Federación, en los cuales, se establecen reactivos y condiciones de cumplimiento a los que se deben cernir los servidores públicos y prestadores de servicios con atribuciones delimitadas en un rango meramente operativo, con la finalidad de generar condiciones que permitan mejorar la percepción del servicio público. Esta norma tiene como propósito establecer bases para evaluar a dichos servidores públicos y prestadores de servicios mediante la medición cuantitativa y cualitativa de metas, en función de sus habilidades, capacidades y adecuación al puesto. Lo anterior representa un gran acierto, al contar con lineamientos claramente establecidos bajo los cuales debe llevarse a cabo la evaluación del personal, promoviendo acciones que minimicen actos discrecionales o arbitrarios en cuanto a la permanencia y promoción del personal, situación que se presenta como una constante en las dependencias públicas y que impide que los mejores perfiles accedan a determinados puestos, teniendo un impacto directo en la calidad del servicio público.

Dentro de esta norma, se define al Sistema de Evaluación del Desempeño como "el conjunto de elementos teóricos y metodológicos, que permiten realizar una valoración objetiva del desempeño laboral del personal evaluado bajo los principios de verificación del grado de cumplimiento de metas y valoración de factores de actitud y aptitud.". Es decir, se trata de una medición de las aportaciones y logros de los servidores públicos de una dependencia o entidad, tomando como parte de las referencias, su comportamiento y el logro de los resultados. Reynoso (2007) reconoce que este tipo de valoraciones tienen que realizarse de manera periódica y constante, para reforzar el compromiso de las propias entidades hacia una mejora continua, con la intención de crear un hábito de evaluación.

Algunos de los principios que deben aplicarse para lograr una adecuada evaluación del desempeño de los servidores públicos, serían los siguientes:

- Evaluaciones simultáneas, tanto a nivel individual, grupal e institucional. Esto puede coadyuvar a fortalecer la participación y el sentido de trabajo de equipo de los integrantes de la dependencia.
- Evaluación objetiva, debe estar basada en estándares y criterios comprobables y verificables, procurando reducir al mínimo el margen de interpretación subjetiva de los mismos.
- Evaluación sustantiva, tomando como punto de referencia aspectos sobre el cumplimiento de metas, productividad y calidad de los trabajos.
- Evaluación social, tomando como eje central que el servidor público debe encaminar sus trabajos a favor de la sociedad.

Por su parte, es conveniente precisar que los alcances de la norma antes mencionada se encuentran delimitados a un cierto rango de servidores públicos de la administración pública federal; sin embargo, sería útil replicar su modelo para hacerlo extensivo a los órdenes de gobierno local. Sin perjuicio de lo anterior, existen plataformas y mecanismos de evaluación, que ya se encuentran vigentes en el Estado de Jalisco y en algunos de sus municipios, en los cuales se pone a disposición de los ciudadanos un mecanismo para dar a conocer su percepción en torno a su experiencia directa como usuarios de servicios públicos o bien, como un mecanismo para la interposición de quejas o denuncias ante irregularidades cometidas por los servidores públicos. Como ejemplos tenemos el programa Evalúa Jalisco, promovido por la Secretaría de Planeación y Participación Ciudadana, en el cual se brindan mecanismos para conocer la opinión de la ciudadanía en torno a la implementación de políticas, planes y programas gubernamentales.

Conclusiones.

Para lograr una mayor calidad en la prestación de los servicios públicos, así como para mejorar la percepción de la sociedad en torno a la administración pública, es necesario implementar mecanismos tangibles, con lineamientos claros y específicos, que fomenten y fortalezcan una cultura de mejora continua en el desempeño de los servidores públicos, la cual debe contar con herramientas adecuadas que permitan efectuar evaluaciones y valoraciones constantes y objetivas de su actuación. Esto, permitiría generar información debidamente soportada, respecto a las necesidades de capacitación o implementación de acciones tendientes al fortalecimiento de controles internos y medidas de atención, respecto de aquellas situaciones de riesgo que podrán dar lugar a la comisión de actos ajenos al cumplimiento del marco normativo aplicable. De esta manera, podrían reducirse riesgos de incumplimiento a los principios del servicio público derivados de ignorancia, impericia, negligencia o ineficiencia por parte de los servidores públicos.

Fuentes consultadas

https://www.transparency.org/en/news/how-cpi-scores-are-calculated
https://www.gob.mx/cms/uploads/attachment/file/764558/NORMAS_PROFESIONALES_2.pdf
http://www.sefisver.gob.mx/archivos/2017/normasprofesionales.pdf
Lozano Reynoso, L. (2007) El Sistema de Evaluación del Desempeño de los Servidores Públicos. Revistas Jurídicas UNAM. Recuperado de https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx el 05 de abril de 2025.

OBLIGACIONES DE LOS ORGANISMOS PÚBLICOS. (LGCG). REFLEXIÓN NO. 2

Autor: **José Antonio Guerrero Muñoz CPC**

Obligación:
Vínculo que sujeta a hacer o abstenerse de hacer algo, establecido por precepto de ley, ...

En el artículo anterior comentamos y dimos a conocer los deberes para los entes públicos que se desprenden de la LGCG, de los dos primeros títulos, concluyendo que estos Títulos fijan, en forma general y particular cada uno de los actores para la implementación de la Contabilidad Gubernamental, así como la definición de terminología especial que se debe tomar en cuenta en el desempeño de las actividades.

En esta ocasión reflexionaremos sobre el:

TÍTULO TERCERO De la Contabilidad Gubernamental.
CAPÍTULO I Del Sistema de Contabilidad Gubernamental

En otros eventos he manifestado que las leyes son imperativas, unilaterales y obligatorias, que establecen una serie de disposiciones, claras y concretas que los sujetos obligados deben cumplir, en el caso de la Ley que nos ocupa, el título III se refiere en primera instancia a las características que el sistema, como conjunto de varios elementos, descritos en el artículo 18 (LGCG), y las particularidades de las herramientas informáticas con que los organismos deben contar para el registro, control y la generación de la información, de todas las operaciones contables y presupuestales.

Del capítulo I se desprenden varios deberes, que se pueden sintetizar en:

1. Realizar un análisis de gestión del ente público haciendo énfasis en las operaciones presupuestarias y contables, así como de los flujos económicos que repercutan en los registros y controles, con la intención de definir qué software se debe adquirir para estar en condiciones de cumplir con la LGCG.
2. Al formalizar el punto anterior la Institución pública es responsable de la operación, del registro, control e información que se deriva de ello.
3. La implementación de un sistema, como lo define la LGCG, en su artículo 18[1] , significa que se deben crear una serie de documentos y normas internas únicamente para el organismo, entre las que se pueden mencionar, manuales de políticas contables, manual de capitalización de activos, manual de contabilidad artículo 20[2] de esta prescripción de esta ley, así mismo, manuales de procedimientos de las operaciones más significativas y recurrentes.

[1]El sistema estará conformado por el conjunto de registros, procedimientos, criterios e informes, estructurados sobre la base de principios técnicos comunes destinados a captar, valuar, registrar, clasificar, informar e interpretar, las transacciones, transformaciones y eventos que, derivados de la actividad económica, modifican la situación patrimonial del gobierno y de las finanzas públicas.
[2]Los entes públicos deberán contar con manuales de contabilidad, así como con otros instrumentos contables que defina el consejo.

4. Al definir el aplicativo más conveniente para el organismo y manteniendo la seguridad y actualización, bajo el cumplimiento de las disposiciones correspondientes, se facilitará la operación y en su momento la fiscalización.
5. Atención especial merece la fracción "V"[3] del artículo 19, debido a que la aplicación de recursos, derivado de contratos afecta a esta disposición, por lo tanto, el "derecho y la obligación" se debe registrar en contabilidad independientemente de la afectación en forma automática del presupuesto y la contabilidad.

La Real Academia Española define el DERECHO, como:

"Facultad de hacer o exigir todo aquello que la ley o la autoridad establece en nuestro favor, o que el dueño de una cosa nos permite en ella".

De la misma forma define como OBLIGACIÓN:

"Vínculo que sujeta a hacer o abstenerse de hacer algo, establecido por precepto de ley, por voluntario otorgamiento o por derivación recta de ciertos actos".

La administración pública, con mucha frecuencia mantiene actividades que generan derechos y obligaciones, un ejemplo de ello son los contratos y convenios de donde se deriva esta obligación de registrar las operaciones. Como éstos en principio no afectan la cuestión financiera, y sí afectan la cuestión presupuestal, así mismo se explicarán en las notas a los estados financieros en el apartado c) Notas de memoria (cuentas de orden) por lo que se deben de afectar las cuentas contable adecuadas, (género 7000), independientemente de que en el área presupuestal se afecte el comprometido, partiendo de la norma "Acuerdo por el que se emiten las normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los egresos", documento publicado en el DOF el 20-08-2009, fracción IX:

IX.- El gasto comprometido es el momento contable que refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formaliza una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras. En el caso de las obras a ejecutarse o de bienes y servicios a recibirse durante varios ejercicios, el compromiso será registrado por la parte que se ejecutará o recibirá, durante cada ejercicio.

6. Por otro lado, existe la obligación de aplicar los postulados básicos de la Contabilidad Gubernamental[6], en toda la gestión del organismo público, recordar que los postulados son once y forman parte del primer acuerdo aprobado por el Consejo Nacional de Contabilidad Gubernamental, publicado en DOF el 20-08-2009.

CAPÍTULO II Del Registro Patrimonial
Obligaciones de los Organismos:

7. Registrar los bienes muebles, inmuebles e intangibles, tomando en cuenta la normatividad correspondiente.

El registro debe ser aplicando el proceso de los momentos contables del egreso.

8. Incluir como parte de la información para la Cuenta Pública de cada organismo una relación de bienes muebles e inmuebles, en el formato establecido por el CONAC, según la modificación al artículo 23 de la LGCG de fecha 8-08-2013.
9. Registrar en las cuentas contenidas en el Plan de Cuentas los bienes muebles e inmuebles, hay que recordar que esta obligación también incluye los registros del control presupuestal, género 8000.
10. Importante es meditar sobre otros bienes que se encuentren en custodia con la intención de realizar los registros y establecer un control adecuado a los diversos bienes, ya sea recibidos en comodato (cuentas de orden contable) o a los comodatos otorgados cuenta 1293: Bienes en Comodato.

[3]Refleje un registro congruente y ordenado de cada operación que genere derechos y obligaciones derivados de la gestión económico-financiera de los entes públicos;
[4]Según la RAE, un postulado es una proposición que se acepta como verdadera sin necesidad de pruebas. Sirve como base para razonamientos posteriores.

11. Registrar y controlar los Bienes Arqueológicos, Artísticos e Históricos de acuerdo a los lineamientos del CONAC, Lineamiento publicados el 15-08-2012.
12. Elaboración del Inventario Físico y que se encuentre debidamente conciliado con los registros contables de cada una de las cuentas.

Para efectos de esta obligación, se propone elaborar una conciliación mensual, la cual se firmará por el área de patrimonio y el responsable de la contabilidad.

Además, aplicar el documento del CONAC "Lineamientos Mínimos relativos al Diseño e Integración del Registro en los Libros Diario, Mayor e Inventarios y Balances" (Registro Electrónico), de fecha 07-07-2011.

13. Vigilar que los valores registrados de los bienes inmuebles no sean menores al valor catastral, para tal efecto se sugiere solicitar la boleta catastral en el ayuntamiento y en su caso realizar los ajustes necesarios, afectando la cuenta 3231 Revalúo de Bienes Inmuebles.
14. Publicar los Inventarios Físicos de los Bienes muebles e inmuebles en las páginas de internet de cada ente público, y actualizarlos por lo menos dos veces al año.
15. Registrar las bajas de los bienes patrimoniales, tanto en la contabilidad como en el registro auxiliar (inventario Físico).
16. Vigilar los saldos de las cuentas Obras en Proceso, y en su caso hacer las aplicaciones a cuenta finales (ya sea al gasto o a la Inversión), con la intención de reflejar los saldos reales de las obras que se encuentran en proceso.
17. Seguir las indicaciones determinadas en los Lineamientos relacionados con los fideicomisos sin estructura.

CAPÍTULO III. Del Registro Contable de las Operaciones
Obligaciones de los entes públicos.

18. Aplicar las mejores prácticas contables nacionales e internacionales, tanto en el registro, control, planeación y análisis de las transacciones reflejando fiabilidad en los estados Financieros y demás información.
19. Aplicación del Devengado en todas las operaciones a partir de los Momentos Contables, tanto del Ingreso como del Egreso.
20. Tomar en cuenta el principio de acumulación para efecto del registro de las operaciones contables; y el principio de anualidad para efectos del presupuesto.
21. Registro de todas las operaciones en los libros Diario, Mayor e Inventarios y Balance, incluyendo los inventarios de bienes muebles e inmuebles, así como los materiales de consumo y en su caso los de producción.
22. Crear un sistema de registros auxiliares en aquellas cuentas que sea necesario (cuentas colectivas) con la intención de verificar el avance presupuestal, el análisis de las operaciones, facilitando la fiscalización.
23. Solicitar la aprobación de la lista de cuentas del organismo, a la unidad administrativa competente en materia de contabilidad gubernamental, soportándola con un documento oficial.
24. Verificar que el software utilizado contenga la afectación a partir de los momentos contables y el registro en forma automática y por única vez.
25. Reconocimiento contable de las provisiones por los diversos conceptos, este deber está relacionado con el devengo del egreso.

26. Aplicación de la clave presupuestal, diseñada a partir de los clasificadores presupuestales y las cuentas contables y presupuestarias.
27. Establecer y mantener un sistema de archivo contable con forme a las normas correspondientes “Ley General de Archivos” y “Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones Generales para el Archivo Contable Gubernamental”
28. Proporcionar y poner a su disposición los documentos (archivo contable), a las autoridades competentes.

En este punto debemos tomar en cuenta que para cada registro contable se requiere un documento fuente que le dé soporte al movimiento.

29. Por otra parte, es necesario que se formalice el registro control e información del patrimonio.
30. Los entes públicos deben determinar el valor de su patrimonio, registrarlo e informarlo en los estados Financieros, para efecto de la Cuenta Pública y de sus propias páginas de internet.

Conclusión del Título III.

Sin restar importancia a cada uno de los artículos de la Ley y la normatividad complementaria aprobada por el Consejo, este apartado comprende la mayor parte de los deberes de los organismos públicos con relación a la operación, por lo tanto, es de suma importancia el mantener un conocimiento completo de cada una de las obligaciones que se desprenden, con la intención de estar en condición de cumplir con las reglas establecidas.

Bibliografía consultada: Ley General de Contabilidad Gubernamental
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_17_001.pdf
Documentos aprobados por el CONAC
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_04_003.pdf
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_01_002.pdf
Otras consultas
https://dle.rae.es/diccionario

EL EQUILIBRIO DE NASH EN LA GESTIÓN PÚBLICA Y EL COMBATE A LA CORRUPCIÓN

Autor: **MCAG y PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo**

INTRODUCCIÓN

El equilibrio de Nash (Dr. John Forbes Nash), un concepto central en la teoría de juegos, describe una situación en la que, dadas las estrategias de los demás participantes, ningún actor puede mejorar su resultado modificando unilateralmente su propia estrategia; esta idea ha sido ampliamente utilizada en economía y ciencias sociales para analizar la interacción estratégica entre distintos actores, en el ámbito de la gestión pública, su aplicación permite diseñar políticas más efectivas, equilibradas y sostenibles, especialmente en contextos donde múltiples intereses entran en juego. En este artículo, exploramos cómo el equilibrio de Nash puede aplicarse a la formulación de políticas públicas y al combate a la corrupción en México.

DESARROLLO

Aplicación del Equilibrio de Nash en la Gestión Pública en México

1. Política Fiscal y Tributaria

Al diseñar políticas impositivas, el gobierno debe prever las reacciones de los contribuyentes; un aumento excesivo en los impuestos puede incentivar la evasión o la informalidad, mientras que tasas muy bajas pueden ser insuficientes para la recaudación; aplicando el equilibrio de Nash, se pueden identificar tasas impositivas óptimas que maximizan la recaudación sin incentivar conductas evasivas.

Ejemplo real: En países como Francia, se han implementado tasas diferenciadas de IVA en productos básicos para evitar la evasión y equilibrar la carga fiscal sobre los consumidores.

2. Regulación de Mercados Oligopólicos

En sectores con pocos competidores, como telecomunicaciones o energía, las empresas tienden a fijar precios altos o limitar la oferta de servicios; si el Estado no interviene, las empresas dominantes imponen condiciones desfavorables para los consumidores; si la regulación es demasiado estricta, podría desincentivar la inversión.
Ejemplo real: La reforma de telecomunicaciones de México, en 2014 obligó a Telmex a compartir infraestructura con competidores, logrando un equilibrio entre competencia y viabilidad empresarial.

3. Gestión Sostenible de Recursos Naturales

El equilibrio de Nash también se aplica en la gestión de recursos compartidos, como el agua; si cada actor (Estados, municipios o países) busca maximizar su propio beneficio sin cooperación, el recurso se agota rápidamente.

Ejemplo real: El Tratado de Aguas de 1944 entre México y EE.UU.; estableció reglas para compartir el agua del Río Bravo y el Colorado, evitando sobreexplotación.

El Equilibrio de Nash y el Combate a la Corrupción
La corrupción es un problema estructural donde los actores evalúan riesgos y beneficios al decidir participar en actos ilícitos, desde la perspectiva del equilibrio de Nash, la corrupción persiste cuando los incentivos favorecen su continuidad en lugar de su erradicación.

4. Diseño de Sanciones y Recompensas
Si un funcionario público percibe que los beneficios de aceptar un soborno superan los costos de ser descubierto, la corrupción se mantiene como una estrategia dominante, para alterar este equilibrio, se deben incrementar los costos de la corrupción mediante sanciones severas y una alta probabilidad de detección.

Ejemplo real: En Singapur, el sistema anticorrupción combina altos salarios para funcionarios (reduciendo el incentivo para aceptar sobornos) con sanciones estrictas, logrando una de las tasas de corrupción más bajas del mundo.

CONCLUSIÓN
Desde una perspectiva internacional, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) ha destacado que la corrupción representa un obstáculo significativo para el desarrollo económico y la confianza ciudadana en las instituciones; sus estudios indican que los países con regulaciones bien diseñadas, mecanismos de control efectivos y sanciones proporcionales logran reducir significativamente las prácticas deshonestas sin desalentar la inversión ni la actividad económica. Aplicar el equilibrio de Nash en la formulación de políticas permite prever el comportamiento de los actores y estructurar sistemas de incentivos que refuercen la integridad pública.

En el contexto mexicano, integrar este enfoque en la gestión pública puede optimizar la recaudación fiscal, regular sectores estratégicos y fortalecer la rendición de cuentas; a medida que se adopten estrategias basadas en análisis estratégico y teoría del equilibrio, se podrá avanzar hacia un sistema de gobernanza más equitativo, eficiente y resistente a la corrupción.

Es fundamental que los servidores públicos recurran a los aportes de grandes pensadores y enfoques teóricos para mejorar la toma de decisiones. La gestión pública no debe ser ajena a los principios de las teorías de pensadores, ni a la evidencia empírica. Como señaló George Santayana: “Aquellos que no pueden recordar el pasado están condenados a repetirlo”; la innovación en la formulación de políticas requiere no solo conocer la historia, sino también integrar herramientas analíticas que permitan anticipar y modificar el comportamiento de los actores en beneficio del interés público.

BIBLIOGRAFÍA

- Juan Carlos Gómez Sabaini, Dalmiro Moran, 2020, Estrategia para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe, Microeconomía del Desarrollo, CEPAL, ONU. https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/98857a8e-ad37-4f1b-9d0d-2acc73172136/content
- https://enty.io/blog/el-iva-en-francia-los-diferentes-tipos-de-iva-en-francia
- Juan Pablo Cavada Herrera, 2022, Tasas Diferenciadas de IVA en países OCDE, Asesoría Técnica Parlamentaria, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/33213/2/BCN_Tasas_de_IVA_diferenciado_en_OCDE_2022_rev_CW__1_ED_PA.pdf
- Alejandro Castañeda Sabido, Alexander Elbittar, 2013, El debate de las telecomunicaciones en México. A manera de introducción. https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2448-718X2013000300457
- Carlos Manuel Rodríguez Arechavaleta, 2014, La Reforma de Telecomunicaciones en México 2014. Una aproximación analítica, Revista de Ciencias de la Administración

y Economía, Universidad Politécnica Salesiana Ecuador. https://www.redalyc.org/journal/5045/504553252002/html/

- Marcos González Díaz, 2020, Corresponsal de BBC News Mundo en México. https://www.bbc.com/mundo/noticias-america-latina-54127089
- https://embamex.sre.gob.mx/eua/index.php/es/boletines/1729-esta-en-el-interes-de-mexico-cumplir-con-el-tratado-de-aguas-de-1944
- Daniel Márquez Gómez, Beatriz Camarillo Cruz, 2022, Reflexión entrono al fenómeno de la en México y Singapur, Biblioteca Jurídica Virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/14/6677/15.pdf
- Banco de Buenas Prácticas Internacionales en el Combate a la Corrupción. https://www.sesna.gob.mx/wp-content/uploads/2019/08/SINGAPUR.pdf

VALUACION Y REGISTRO PATRIMONIAL Y SU IMPORTANCIA EN LA TOMA DE DECISIONES

Autor: **L.C.P. Andrés Alvarado Romero.**

INTRODUCCIÓN

A lo largo de nuestras vidas adquirimos diversos bienes como: propiedades, vehículos, telefonía, electrodomésticos de línea blanca, etc. Estos bienes facilitan el desarrollo de nuestras actividades diarias y cambian drásticamente nuestra manera de vivir, por lo que los utilizamos de manera constante y sin darnos cuenta de lo importante que son para nosotros, además perdemos de vista las fechas en que fueron adquiridos y/o los mantenimientos en caso que alguno lo requiera.

Enfocado al Sector Publico los bienes mubles e inmuebles, son fundamentales para el funcionamiento de sus actividades, por lo que se debe llevar acabo una correcta administración, contabilización y valuación de estos activos. Coadyuvando en la toma de decisiones, en la eficiencia y eficacia de las actividades del Ente Público.

Desarrollo

En materia de la Contabilidad Gubernamental, los bienes muebles son aquellos que pueden trasladarse/moverse sin alterar su naturaleza o la forma de su estructura, como el equipo de cómputo, vehículos o el mobiliario en las oficinas, por otro lado, los bienes inmuebles, en términos generales son aquellos activos que están fijos en el suelo y no pueden desplazarse con facilidad, como los edificios, carreteras, terrenos. Por lo que es muy importante su correcta administración y el registro contable, y así mismo ayuda con la fiscalización.

Como sabemos el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC), es el órgano encargado de emitir las normas y lineamientos para de la armonización contable, por lo que el día 27 de diciembre de 2010, publicó las **Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio;** y el 13 de diciembre de 2011, las **Reglas Especificas del Registro y Valoración del Patrimonio**, estas reglas facilitaban el registro y el control patrimonial de los entes públicos de manera general, además, que los Entes Públicos estuvieran en la posibilidad de analizar los definiciones y elementos que determina la contabilidad patrimonial con base en el postulado básico del devengo contable identificado los activos, pasivos y patrimonio, a diferencia de la contabilidad presupuestal quien registra el ejercicio presupuestal con base en el postulado básico de Registro e Integración de la información Presupuestaria.

Por lo anterior, y tomado en cuenta la normatividad contenida en estos documentos, la estructura y el análisis de las practicas contables de los entes públicos, el día 11 de diciembre de 2023, el CONAC publicó en el DOF, **“Las Reglas de Registro y Valuación del Patrimonio”**, reformado en 2024, que tiene como objetivo “Definir los preceptos fundamentales sobre los aspectos técnicos para el registro y valuación del patrimonio en los entes públicos”, la cual entro en vigor el día 01 de enero del presente año, por lo que a partir de la aplicación obligatoria del presente Acuerdo, quedan sin efecto las Principales Reglas de Registro y Valoración del Patrimonio (Elementos Generales), así como las Reglas Específicas del Registro y Valoración del Patrimonio, publicadas el 13 de diciembre de 2011 y sus respectivas modificaciones.

La base de la valuación de los bienes deberá ser con enfoque de costo histórico, que los activos representan el valor del momento de su adquisición o desarrollo de los bienes, en cambio en los pasivos es la contraprestación recibida en el momento de obtener la obligación.

Las Reglas establecen que: *La vida de un activo está limitada por su capacidad de producir beneficios futuros; por lo tanto, cuando esta capacidad se pierde parcial o totalmente, debe procederse a disminuir o eliminar el valor del activo, reconociendo en el Estado de Actividades un gasto en la misma medida o directamente en la Hacienda Pública/Patrimonio. Cuando exista incertidumbre en cuanto a la baja de valor de un activo debe determinarse una estimación que reconozca esa pérdida de valor*.

Con base lo anterior, se debe conocer el momento en que los bienes pudiesen llegar a perder su vida útil para las actividades de los Entes Públicos, por lo que es de suma importancia el reconocimiento de las depreciaciones, así como, el de las amortizaciones.

Para determinar el monto de la depreciación o de las amortizaciones, se debe considerar el *Costo de su Adquisición*[1], como ya lo vimos anteriormente es el monto pagado de efectivo o equivalentes por el activo o servicio en el momento de su adquisición, a este monto se le restará el Valor de *Desecho*[2], el cual representa la estimación que tendrá el activo a la fecha dejará de ser útil para el ente público, en caso de que no se pueda determinar este valor será igual a cero, divididos entre la Vida útil del Activo[3], que este valor deberá ser respaldado con un dictamen técnico, peritaje o estudio realizado por la autoridad competente, tomando como base el tiempo en que el Ente publico utilice los bienes, su rendimiento físico, factores como el deterioro natural, cuidados y mantenimientos.

Sí el Ente Público no cuenta con los elementos necesarios para estimar la vida útil del bien, deberá apegarse a los señalado en los Parámetros de Estimación de Vida Útil, estos parámetros fueron publicados el 15 de agosto de 2012 en el Diario Oficial de la Federación, los cuales apoyan en el reconocimiento de su valor considerando el uso normal y adecuado de los bienes, estableciendo parámetros de Años de vida útil y porcentajes de depreciación anual.

Este registro permite el reconocimiento del valor real de los bienes en los Estados Financieros, mantiene la información actualizada sobre el patrimonio y evita los registros erróneos de la información financiera, además, contribuye en la gestión de los bienes, estableciendo estrategias de mantenimiento preventivo evitando las adquisiciones innecesarias asegurando el manejo responsable de los Recursos Públicos, apegándose a los criterios técnicos utilizados en las mejores prácticas internacionales y nacionales por las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Publico publicadas por el Internacional Public Sector Accounting Standars Biard (IPSASB) y las Normas de Información Financiera Publicadas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF).

[1]Ver concepto en: Reglas de Registro y Valuación del Patrimonio, página 12, costo de adquisición. https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_04_006.pdf
[2]Ver concepto en: Reglas de Registro y Valuación del Patrimonio, página 16, Valor de Desecho. https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_04_006.pdf
[3]Ver concepto en: Reglas de Registro y Valuación del Patrimonio, página 16, Vida útil de un activo. https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_04_006.pdf

Conclusión

El registro adecuado de los bienes y el control patrimonial, es de suma importancia para la rendición de cuentas y la fiscalización, el deber de los Entes Públicos es determinar cuales son los bienes de importancia para la toma de decisiones, el Reconocimiento y valuación puede determinar que la información de los Estados Financieros sea errónea o que los Entes Públicos se encuentren con dificultades al momento anticipar los mantenimientos de los bienes en caso de que los requiera, con ello se generan gastos imprevistos disminuyendo la vida útil de los bienes.

Como ejemplo imaginemos que un ente publico no registra la depreciación del parque vehicular, como sabemos con el tiempo estos bienes se deterioran y dejan de ser funcionales, si no se les da el mantenimiento correcto, pero en contabilidad siguen apareciendo en los Estados Financieros con su valor original de Adquisición, por lo que no se prevé la compra de nuevas unidades o generan gastos de refrendo vehicular, pagos de seguros, etcétera, generando problemas contables, falta de planeación y riesgos en caso de auditorías, afectando la gestión de los recursos y su correcto aprovechamiento.

En la propia Ley General de Contabilidad Gubernamental, en su articulo 27 establece que los Entes Públicos deberán llevar un levantamiento físico del inventario de los bienes, además, que deberá coincidir íntegramente con los saldos para el registro contable, por lo que servirá que el ente público conozca el estado que guardan los inventarios de materias primas, materiales y suministros, y el inventario de los bienes muebles e inmuebles.

Bibliografía

- Ley General de Contabilidad Gubernamental (última Reforma DOF 01-04-2024). https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LGCG.pdf
- Parámetros de Estimación de Vida Útil, DOF 15-08-2012.
- https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5264340&fecha=15/08/2012#gsc.tab=0.
- Acuerdo por el que se emiten las Reglas de Registro y Valuación del Patrimonio. (última Reforma DOF 04-07-2024). https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_04_006.pdf

EL ACUERDO PARA EL ARCHIVO CONTABLE GUBERNAMENTAL: ANÁLISIS E IMPLICACIONES PARA LA TRANSPARENCIA

Autor: **Mtro. Cesar Tatuki Couret Vázquez**

Resumen

El presente artículo analiza el Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones Generales para el Archivo Contable Gubernamental, publicado en México en diciembre de 2023, bajo el marco de la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG) y la Ley General de Archivos (LGA). Se examinan sus fundamentos legales, plazos de conservación, condiciones de seguridad y responsabilidades institucionales, destacando su relevancia para la transparencia y la rendición de cuentas. Mediante una metodología documental, se concluye que el Acuerdo representa un avance en la estandarización de la gestión contable pública, aunque persisten desafíos en su implementación, particularmente en la conservación digital y la coordinación intergubernamental.

Palabras clave: Archivo contable, transparencia fiscal, LGCG, CONAC, gestión documental.

Introducción.

La contabilidad gubernamental es un pilar para la rendición de cuentas y la eficiencia del gasto público (IFAC, 2022). En México, la Ley General de Contabilidad Gubernamental (LGCG, 2008) y la Ley General de Archivos (LGA, 2018) buscan armonizar procesos contables y garantizar la preservación documental. En este contexto, el Acuerdo para el Archivo Contable Gubernamental (2023) emerge como un instrumento clave para operacionalizar dichas leyes. Este artículo explora sus disposiciones, identifica fortalezas y propone recomendaciones para su aplicación efectiva.

Metodología
Se realizó un análisis documental del Acuerdo, contrastándolo con la LGCG, la LGA y literatura académica sobre gestión archivística y contabilidad pública. Se empleó el método deductivo para evaluar su alineación con estándares internacionales, como los del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB).

Análisis y Discusión.

1. Fundamentos Legales.

El Acuerdo se sustenta en los artículos 42 y 43 de la LGCG, que exigen respaldar operaciones contables con documentación original (DOF, 2008). Además, incorpora principios de la LGA (DOF, 2018), como la preservación homogénea de archivos, lo que refuerza su validez jurídica (Fernández, 2020).

2. Plazos de Conservación.

El Acuerdo establece un plazo general de 6 años para documentos contables, con excepciones para bienes inmuebles y muebles (hasta su baja) y procedimientos legales en curso. Esta flexibilidad evita la destrucción prematura de evidencia crítica, alineándose con estándares como los de la ISO 15489-1:2016 sobre gestión documental. Sin embargo, la falta de directrices específicas para documentos electrónicos podría generar inconsistencias (Archivo General de la Nación, 2021).

3. Seguridad y Responsabilidades.
Las condiciones de seguridad (medidas técnicas, administrativas y tecnológicas) son congruentes con la LGA, pero requieren inversión en infraestructura digital, un reto para entidades con limitaciones presupuestarias (OCDE, 2023). La responsabilidad de los entes públicos en la custodia documental es clara, aunque se omite un mecanismo de auditoría externa para verificar su cumplimiento.

4. Comparación con Estándares Internacionales.
El Acuerdo se aproxima a las Normas Internacionales de Contabilidad Pública (IPSAS), que enfatizan la integridad y accesibilidad de registros (IPSASB, 2022). No obstante, México aún no adopta plenamente estas normas, limitando la comparabilidad internacional de su información financiera.

Conclusiones.
El Acuerdo fortalece el marco normativo mexicano al definir plazos y responsabilidades claras para el archivo contable.

Su enfoque en documentos físicos y digitales refleja avances, pero requiere:
- Capacitación institucional en gestión documental digital.
- Presupuestos específicos para implementar medidas de seguridad tecnológica.
- Armonización con IPSAS para facilitar auditorías internacionales.
- Este instrumento es un paso hacia la transparencia fiscal, aunque su éxito dependerá de la voluntad política y la coordinación entre el CONAC, la ASF y los entes locales.

Referencias (Norma APA).

- Archivo General de la Nación. (2021). Lineamientos para la preservación de documentos electrónicos. https://www.gob.mx/agn
- Diario Oficial de la Federación (DOF). (2008, 31 de diciembre). Ley General de Contabilidad Gubernamental. https://www.dof.gob.mx
- Diario Oficial de la Federación (DOF). (2018, 15 de junio). Ley General de Archivos. https://www.dof.gob.mx
- Diario Oficial de la Federación (DOF). (2023, 11 de diciembre). Acuerdo por el que se emiten las Disposiciones Generales para el Archivo Contable Gubernamental. https://www.dof.gob.mx
- Fernández, J. (2020). Gestión documental en el sector público: Retos y oportunidades. Editorial Tirant Lo Blanch.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2022). Handbook of International Public Sector Accounting Standards. https://www.ifac.org
- IPSASB. (2022). International Public Sector Accounting Standards. https://www.ipsasb.org
- OCDE. (2023). Estudios de la OCDE sobre Gobernanza Pública: México. https://www.oecd.org

ASPECTOS A CONSIDERAR DE LA REFORMA AL INFONAVIT

Autor: **CPC Ramón Eduardo Enciso Sandoval**

INTRODUCCIÓN

En el marco de la reforma a la Ley del Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (Ley del INFONAVIT) y la Ley Federal del Trabajo (LFT), a través del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el pasado 21 de febrero de 2025.

A continuación se desarrollan algunos de los aspectos relevantes a considerar, respecto de lo que se ha resuelto modificar, y en las conclusiones se expresan las expectativas que se tienen, respecto de las modificaciones hechas a los artículos de la Ley del INFONAVIT y la LFT, para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los Patrones, las consideraciones que deberán hacer los trabajadores que deseen acogerse a los beneficios ofrecidos en esta reforma, y lo que la población en general debe de conocer respecto de los cambios que irán ocurriendo en el INFONAVIT, como el organismo encargado de ofrecer las opciones de vivienda para los trabajadores en nuestro país.

Objetivo:
Que la membresía del CCPGJ pueda tener un marco de referencia legal, fiscal y contable para la implementación de las acciones a seguir, para dar cabal cumplimiento a las obligaciones fiscales de los patrones, a partir de la entrada en vigor de dicha reforma. Que se pueda orientar de la mejor manera a los trabajadores de este país, respecto de las opciones que se ofrecen para la adquisición o uso de una vivienda.

Desarrollo:
Comenzaremos por abordar el tema referente a la adecuación aprobada para realizar los descuentos de los créditos otorgados por el INFONAVIT a los trabajadores, con lo que se comenta a continuación:

En la iniciativa con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del INFONAVIT y de la Ley Federal del Trabajo, remitida por la Presidenta de los Estados Unidos Mexicanos a la Cámara de Senadores el pasado 12 de diciembre de 2024, en el contexto del Fortalecimiento del INFONAVIT y su operación, se manifestó lo siguiente:

"Con el propósito de facilitar el pago de los créditos para vivienda y con ello disminuir la probabilidad de su vencimiento, evitando con ello el aumento desproporcionado de los saldos insolutos en detrimento del patrimonio de los acreditados, así como dotar de mayor sostenibilidad financiera al Fondo, se propone que la obligación de las personas empleadoras de realizar los descuentos a los salarios para la amortización de los créditos otorgados a sus personas trabajadoras no quede suspendida por ausencias o incapacidades en términos de la Ley del Seguro Social (artículo 29)."

A través de la publicación en el Diario Oficial de la Federación del Decreto que reforma la Ley del INFONAVIT, realizada el día 21 de febrero de 2025, y que entró en vigor al día hábil siguiente de su publicación, se materializó en la modificación al artículo 29 de dicha Ley, como se muestra en el siguiente cuadro:

TEXTO ANTERIOR	TEXTO REFORMADO
Artículo 29.- Son obligaciones de los patrones: … **(penúltimo párrafo)** La obligación de efectuar las aportaciones y hacer los descuentos a que se refieren las fracciones II y III anteriores, se suspenderá cuando no se paguen salarios por ausencias en los términos de la Ley del Seguro Social, siempre que se dé aviso oportuno al Instituto, en conformidad al artículo 31. Tratándose de incapacidades expedidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, subsistirá la obligación del pago de aportaciones.	**Artículo 29**.- Son obligaciones de los patrones: … **(penúltimo párrafo)** La obligación de efectuar las aportaciones a que se refiere la fracción **II anterior** ~~las fracciones II y III anteriores~~, se suspenderá cuando no se paguen salarios por ausencias en los términos de la Ley del Seguro Social, siempre que se dé aviso oportuno al Instituto, en conformidad al artículo 31. Tratándose de incapacidades expedidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, subsistirá la obligación del pago de aportaciones. **Cuando se trate de la obligación de hacer los descuentos a que se refiere la fracción III no se suspenderá por ausencias o incapacidades en términos de la Ley del Seguro Social.**

En los términos previstos en el artículo Primero Transitorio del Decreto publicado el 21 de febrero pasado, el mismo que entró en vigor al día siguiente de su publicación; sin embargo, considerando que las personas empleadoras, el INFONAVIT y el IMSS, deben de realizar ajustes a sus sistemas y procesos, el H. Consejo de Administración del INFONAVIT aprobó una disposición transitoria que otorga un plazo que permita llevar a cabo los ajustes requeridos para realizar el cálculo del descuento sin reducciones por ausentismos e incapacidades, en los siguientes términos:

"Para efecto de la transición en la implementación de la modificación al artículo 29 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, prevista en el DECRETO POR EL QUE SE REFORMAN, ADICIONAN Y DEROGAN DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES Y DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO, EN MATERIA DE VIVIENDA CON ORIENTACIÓN SOCIAL *publicada en el Diario Oficial de la Federación del 21 de febrero de 2025, a partir del día en que la citada reforma entró en vigor, los patrones deberán realizar los ajustes a sus sistemas y procesos para determinar los descuentos a sus trabajadores en sus salarios, que se destinen al pago de abonos para cubrir préstamos otorgados por el Instituto con base en la disposición reformada,* ***para aplicar esta disposición a partir del pago de los salarios correspondientes al 4° bimestre de 2025."***

- En la propia disposición transitoria se expresó lo que adelante se señala:

- Se autorizó un plazo de dos bimestres para realizar las adecuaciones en los procedimientos y aplicativos tecnológicos de los patrones, del IMSS y del INFONAVIT, para entrar en operación a partir del cuarto bimestre de 2025 que se paga en septiembre, sin embargo, los cambios ya deberían estar considerados a partir del 01 de julio.

- La persona empleadora en ningún caso deberá realizar un descuento mayor al salario pagado al trabajador.

- En los casos en los que el salario resulte insuficiente para cubrir la amortización correspondiente, el patrón deberá enterar la cantidad descontada y, presentará la aclaración, indicando que no hubo salario mayor que enterar.

- La constancia de situación fiscal tendrá los mismos criterios que actualmente se utilizan, es decir, considerar las aclaraciones que realiza el patrón para informar que no hubo más salario que enterar.

Adicional a la reforma comentada en párrafos anteriores, también hubo reformas en otros artículos de la Ley con referencia a varios asuntos, tales como:

- Cambios en los Órganos de Gobierno del INFONAVIT. La fiscalización del Instituto estará a cargo de la **Auditoría Superior de la Federación**, sobre todo, respecto a los recursos utilizados para que sean reintegrados a los derechohabientes. Se eliminan los 2 directores sectoriales, como órganos del Instituto. Se eliminan las remuneraciones a todos los integrantes: de la Asamblea General, del Consejo de Administración, de la Comisión de Vigilancia, del Comité de Auditoría, de la Dirección General, de la Comisión de Inconformidades, del Comité de Transparencia y de las Comisiones Consultivas Regionales, todos serán cargos honoríficos. (Art. 66 bis y 6 LINFONAVIT)

- Reestructura del financiamiento de vivienda. Se constituirá para la construcción de las viviendas de los trabajadores una empresa filial, se deberá de efectuar dicha constitución dentro de los 30 días naturales siguientes por parte del Director General del Instituto. Se disminuirán los créditos otorgables para adquisición de vivienda, para considerar dicho remanente, en el presupuesto anual del monto a invertir para construcción de viviendas en arrendamiento social. (Art. 3 y 41 LINFONAVIT, Quinto transitorio decreto)

- Arrendamiento social. Para la creación del llamado Arrendamiento Social anuncia la Dirección General del Instituto, hasta lo que se conoce al día de hoy, que ya se cuenta con una reserva territorial de poco más 424 hectáreas, distribuidas en 29 estados del país, donde se tiene proyectado construir más de 73 mil viviendas en este 2025. Se emitirán las reglas para el otorgamiento de arrendamiento social, dentro de los 180 días hábiles siguientes [Noviembre 2025]. El saldo de la subcuenta de vivienda de la persona trabajadora funcionará como garantía, en el caso de no cumplir con el compromiso pactado. El trabajador tendrá la opción de compra del inmueble arrendado, en caso de que su subcuenta de vivienda lo permita, y pudiendo reconocerse el pago de rentas a cuenta del precio final de venta. Podrá haber renovación de contrato de arrendamiento, con base en el cumplimiento oportuno de las obligaciones, para lo cual establecerá mecanismos de terminación anticipada y rescisión, en el propio contrato. (Art. 51 ter LINFONAVIT, Sexto transitorio decreto)

- Congelamiento de créditos ya otorgados. Estará prohibida la actualización, del saldo del pago por concepto de amortización o los accesorios, de los créditos. Se mantendrá, la mensualidad de los créditos que hubiere otorgado el Instituto al monto correspondiente al cierre del ejercicio 2024, y a partir del ejercicio 2025, deberá aplicar una actualización equivalente al 0%. (Art. 44 LINFONAVIT, Décimo primero transitorio)

- Ajustes a los descuentos permitidos en Ley Federal del Trabajo. Los trabajadores que ganen hasta un Salario mínimo tendrán un tope de 20% de su sueldo para otorgamiento de préstamos y, de 30% para el monto de arrendamiento. Se agrega como descuento permitido el arrendamiento social, en el caso de adquisición de la vivienda arrendada. Se elimina el cobro al trabajador del 1% de su salario, para gastos de administración del Instituto. (Arts. 97 y 110 L F T)

- Otros ajustes a Ley Federal del Trabajo respecto a vivienda. Se agrega un beneficio para aquellos trabajadores que tengan incapacidad laboral, cuando reingresen al trabajo y que lo vuelvan a perder, podrán solicitar la cancelación del crédito cuantas veces se requiera, mientras no se les revoque la incapacidad que padezcan. (Arts. 145 L F T)

- Cambio en requisitos para devolución de fondos de INFONAVIT al SAR. Cuando la persona trabajadora deje de estar sujeto a una relación de trabajo, y cuente con la edad establecida en la Ley del Seguro Social y la Ley del INFONAVIT, tendrá derecho a que se le haga entrega del total de los depósitos que se hubieren hecho a su favor, o que estos sean transferidos a la Administradora de Fondos para el Retiro, según lo determine la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro. [Anteriormente decía: a los 50 años de edad]. (Art. 141 LFT)

Conclusiones:

- Es evidente que esta reforma, particularmente en lo referente a la modificación al Art. 29 de la Ley del INFONAVIT, se legisló omitiendo un sin número de consideraciones que afectan, principalmente al trabajador, por la razón de que se le obliga a cubrir el pago de su crédito, no obstante no perciba sus ingresos de manera integral, debido a encontrarse en periodo de incapacidad laboral o ausentismos; y al patrón, a realizar los descuentos de dichos créditos al primero, hasta el límite del salario devengado, contraponiéndose a lo establecido con relación a la protección del salario del trabajador, para enterárselos al INFONAVIT, y por otro lado, remitiéndolo a la encrucijada de entre cumplir sus obligaciones fiscales en su carácter de retenedor y enterador de los pagos a cuenta de los créditos de los trabajadores, o de cumplir con la obligación de no realizar descuentos "indebidos" a los trabajadores, que puedan limitar al trabajador de disfrutar de su salario, de acuerdo a lo que dispone la Ley Federal del Trabajo.

- Existen en estos sentidos, las opiniones de expertos en la materia legal respecto de promover amparos por parte de los patrones, ante los actos de aplicación en los casos en que la autoridad fiscal (INFONAVIT) los requiera del pago de dichos créditos, aún y cuando exista la imposibilidad práctica de ellos, para realizar los descuentos de los referidos créditos a los trabajadores. Se presumiría que la fecha límite para la promoción de dichos amparos, sería dentro del quince días posteriores al primer acto de aplicación de la autoridad, que podría ser el vencimiento del pago del SUA correspondiente al cuarto bimestre de 2025, para aquellos casos que estuvieran en los supuestos comentados.

- Por lo que respecta a las reformas de algunos de los otros aspectos que se han comentado, resulta imperativo señalar que como ciudadanía, no podemos dejar de observar que sucederá con: la constitución, integración, operación, desempeño y vigilancia de cumplimiento de la "empresa filial" que se encargará de la construcción de las nuevas viviendas para los trabajadores afiliados al INFONAVIT, ya que serán los administradores del fondo económico que existe en el Instituto (se comenta de una cantidad cercana a 4 billones de pesos) para llevar a cabo las actividades comentadas; se requiere de nuestro seguimiento y vigilancia, porque históricamente el gobierno y sus filiales, no han demostrado ser los empresarios y administradores más eficientes de los recursos públicos.

- Dentro de los aspectos que resultan positivos en esta reforma, habría que señalar particularmente 2 hechos: el primero, de que a partir del año 2025, quedarían "congelados" los créditos ya otorgados a los trabajadores, y se aplicaría una tasa de actualización del 0%, en lugar de seguir aplicando la UMI (Unidad Mixta Infonavit), como ajuste inflacionario a estos; y el segundo, de que con la creación del llamado "Arrendamiento Social" le sea posible a un trabajador, primero arrendar una vivienda, y posteriormente se puedan tomar en cuenta dichos pagos de renta, como anticipos para el pago de la adquisición de la misma en propiedad, en los términos que sean establecidos. Esperemos la publicación de las Reglas a este respecto, y que se pueda ejecutar cabalmente la intención de los legisladores. Que así suceda, por el bien de todos!!

Referencias:

- Decreto que reforma la Ley del INFONAVIT y la Ley Federal del Trabajo, publicada en DOF 21/02/2025.
- Publicación página oficial INFONAVIT.
- Ley del INFONAVIT.
- Ley Federal del Trabajo.

DECLARACIONES ANUALES DE PERSONAS FISICAS

Autores: **Alumnos del quinto cuatrimestre de la carrera de contaduría pública campus Magdalena**

Asesor: **LCP Miguel Angel Salazar Calvillo**

Tengamos presente que la declaración anual es una obligación para cualquier persona que obtenga ingresos, a menos que estos mismos estén exentos o ya se haya pagado un impuesto definitivo. En otras palabras es un reporte que entregas al SAT, donde le cuentas todos tus ingresos que debas reportar. Incluyendo las deducciones que estén permitidas por la ley para la reducción del ISR.

IMPORTANCIA

Las declaraciones anuales de personas físicas ayudan a cumplir con sus obligaciones ante las autoridades fiscales en donde se da a conocer los ingresos y egresos que tuvieron en todo el año.

¿COMO SABER SI DEBES PRESENTARLA?

- Obtuviste ingresos mayores a 400,000 pesos anuales.
- Trabajaste para dos o más patrones en el año, aun cuando no hayas rebasado los 400,000 pesos.
- Solicitaste por escrito a tu patrón que no presente tu declaración anual.
- Obtuviste otros ingresos acumulables ademas de salarios.
- Percibiste ingresos por concepto de jubilación, pensión, liquidación o algún tipo de indemnización laboral.

¿CUANDO SE DEBE PRESENTAR?

Para las personas físicas su periodo de presentación es en el mes de abril, a partir del día 1 hasta el día 30. Lo recomendable es realizarla los primeros 10 dias del mes.

DEDUCCIONES

Las deducciones personales son los gastos que todo contribuyente puede reducir de sus ingresos en la declaración anual.

Son los gastos que determinan la autoridad para poder restarse de los ingresos totales en el ejercicio reportados.

SALUD

- Honorarios médicos, dentales y psicológicos.
- Gastos hospitalarios y medicinales.
- Análisis y estudios clínicos.
- Compra de lentes graduados.
- Primas por seguros de gastos médicos.

EDUCACIÓN

- Colegiaturas en instituciones privadas desde el prescolar hasta el bachillerato con un límite anual.

OTROS

- Gastos funerarios.
- Donativos o togados a instituciones.
- Aportaciones de retiro (afore).
- Intereses reales pagados por créditos hipotecarios.

Como realizar la declaración

Necesitas presentar la siguiente documentación:

- RFC.
- e. Firma vigente.
- Contraseña.
- En caso de tener saldo a favor, datos bancarios en especial la cuenta CLABE.

El procedimiento se realizara en línea:

1. Entrar al portal del SAT.
2. Ingresar a la aplicación con el RFC y la contraseña.
3. Revisar la información pre llenada que tiene el SAT o elegir llenar manualmente.
4. Enviar la declaración.

Una vez enviada, recibirás un mensaje de confirmación. Si resultaste con un saldo a favor debes incluir tu información bancaria para recibir la devolución. Si el monto a devolver es mayor a 10 mil pesos, o si realizas algún cambio a la información bancaria que tenías cargada previamente, será necesario que firmes la declaración utilizando tu e. Firma.

CONCLUSION

La declaración anual tiene como objetivo el cumplir con las obligaciones fiscales mediante la presentación, deducciones autorizadas y personales, retenciones y pagos provisionales del contribuyente durante el año fiscal.

CONTPAQ i®
se adapta a mi®

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

¡No te lo pierdas!

CCPGJ tv CANAL DIGITAL

Diálogo Tributario

Transmisión en vivo
2° martes de cada mes

ccpg