Colegio de **Contadores Públicos** de Guadalajara Jalisco

IMCP

VISIÓN CONTABLE

Boletín Técnico para el Contador Público

EDICIÓN **JUNIO 2025**

Colegio de **Contadores Públicos**
de Guadalajara Jalisco

IMCP

DIPLOMADO EN TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL 2025

CONTPAQ i®
Software empresarial fácil y completo

Modalidad Híbrido

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

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

LCP Sandra Eva Lomeli Rodríguez
Presidente de la Comisión de Contabilidad Administrativa Y Costos

CPC Ramón Munguía Ortiz
Presidente de la Comisión de Dictamen

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

CPC José Benjamín Luquín Robles
Presidente de la Comisión de Ética

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

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
Deducción de Activos Intangibles
L.C.P. Juan Carlos Pacheco Rodríguez

Apoyo al ejercicio independiente 07
Decreto IMMEX 4.0
C.P.C. Ernesto Hernández Rodríguez

Apoyo al ejercicio independiente 2.0 09
Problemáticas actuales que enfrentan empresas del sector de elaboración de bebidas alcohólicas
C.P.C. Edgar Ireneo Velazquez Plascencia

Apoyo al ejercicio independiente 2.0 11
La Opinión de Cumplimiento de Obligaciones "Positiva": ¿Requisito Justificado o Formalismo Excluyente?
Arturo Calderón de la Cruz

Auditoría Interna Y Gobierno Corporativo 16
La lucha contra el fraude en los estados financieros Rol de la auditoría interna y las mejores prácticas
CP Sergio Eduardo Estrada Abundis | CP Daniel Antonio Gómez Gómez | CP Omar Josué Ramírez Torres

Contabilidad Administrativa y Costos 20
El Futuro de la Contaduría Pública en México
C.P. Raymundo Muñiz Santillan

Contabilidad Administrativa y Costos 24
Empresas Sustentables cuidando los Valores Éticos de sus grupos de Interés (stakeholders y stockholders)
Mtro. Carlos Morales Orozco y Mtra. Sandra Eva Lomelí Rodríguez

Dictamen 28
El dictamen fiscal de enajenación de acciones
C.P.C. Ismael Razo Casillas

Dictamen 37
NIA 450 Evaluación de las incorrecciones identificadas durante la realización de la auditoría
C.P.C. Víctor A. Bernal de la O

Ética 40
La ética y la Inteligencia Artificial en la profesión contable

Fiscal 42
El "pago oportuno" en la compensación fiscal
C.P.C. Ricardo Barragán Navarrete

Fiscal 45
La nulidad lisa y llana como único remedio a la violación del quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación
Mtro en Derecho Omar Sandoval Ortega

Fiscal 47
Tesis Del Poder Judicial De La Federacio
Abogado Oscar Álvarez del Toro

Comisión FISCAL 2.0 61
Efectos fiscales de las opciones referidas a un tipo de cambio
C.P.C, M.I. Roberto Carlos López Pérez y M.I. Héctor Roldán Sandoval

Comisión FISCAL 2.0 64
Tratamiento fiscal de intereses pagados a personas físicas por sociedades financieras populares, para efectos del ISR
C.P., Lic. y MDF Pablo Altamirano Palacios

Investigación Profesional 67
Reporte Técnico 58 ISR Diferido En La Industria Maquiladora Por Aplicación Del Safe Harbor
MBA Rebeca Minerva García Villalobos | CPC Jorge Gispert Uruñuela | CPC Hugo Alejandro González Anaya | CPC Rafael M. Ramos Ibarra | CPC Marco Antonio Sandoval Madrigal |CPC Claudio Rodrigo Trejo Castillo

Prevención De Lavado De Dinero Y Contra Financiamiento Al Terrorismo 69
De Una Tipología A Un Mitigante
Oscar Rodrigo Palacios Rodríguez | Sofia Margarita Uribe Arreola | Cesar Daniel Navarrete García

Sector Gobierno 73
Transformación Digital En La Fiscalización Superior: Oportunidades Y Desafíos Del Uso De Blockchain
MCAG y PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo

Sector Gobierno 76
Obligaciones de los Organismos Públicos (PLGCG) Reflexión No. 4
José Antonio Guerrero Muñoz CPC

ÍNDICE

Comisión del Sector Gobierno 2.0
Fortalecimiento Del Control Ético En La Fiscalización Superior: Modelos Internacionales Y Reformas Para La Integridad Pública 81
MCAG y PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo

Comisión del Sector Gobierno 2.0
Impactos Administrativos Y Legales En La Burocracia Del IMSS 85
Diego Yael Castro De León

Comisión del Sector Gobierno 2.0
¿Realmente Es Necesario Un Manual De Contabilidad Gubernamental? 88
L.C.P. Eduardo Chapoy González

DEDUCCIÓN DE ACTIVOS INTANGIBLES

Autor: **L.C.P. Juan Carlos Pacheco Rodríguez**

1. Introducción

Los activos intangibles, debido a su naturaleza carente de sustancia física y su capacidad para generar beneficios económicos futuros, han adquirido una creciente relevancia en la estructura financiera de las entidades. En ese sentido, es fundamental comprender su correcto tratamiento fiscal, así como las normas aplicables en materia de valuación, presentación y revelación en los estados financieros.

En el entorno actual, la autoridad fiscal ha adoptado posturas más estrictas respecto a su deducción, lo que exige al asesor, una interpretación y un juicio profesional bien fundamentado para evitar contingencias.

2. Desarrollo

Definición activo intangible

El Art. 32 LISR nos define que los activos intangibles son los bienes o derechos que permitan:

- Reducir costos de operación
- Mejorar la calidad o aceptación de un producto
- Usar, disfrutar o explotar un bien

La NIF C-8 “Activos Intangibles” establece que los elementos de los activos intangibles son los siguientes:

- Deben ser identificables
- Deben carecer de sustancia física
- Deben proporcionar beneficios económicos futuros fundadamente esperados
- Debe tenerse control sobre dichos beneficios

Fundamentos legales

Art. 31 LISR
Solo se pueden deducir inversiones aplicando los porcentajes autorizados sobre el Monto Original de la Inversión (MOI), teniendo en cuenta que el MOI está integrado por el precio del bien, este concepto de “precio del bien” se puede interpretar como la contraprestación pactada por el bien.

Art. 33 LISR
Determina los por cientos máximos de deducción para los activos intangibles (gastos diferidos), siendo en el caso que nos ocupa el 15% y un tratamiento especial para la explotación de bienes del dominio público.

Art. 25 y 27 LISR
Establecen los requisitos generales para que las deducciones sean procedentes.

Art. 5-A del CFF
Nos menciona la razón de negocios, la autoridad podrá presumir, salvo prueba en contrario, que no existe una razón de negocios, cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal.

Enajenación de activos intangibles

Si una persona física residente en México aporta un activo intangible a su empresa de la cual es socio, ¿se considera ingreso acumulable para la persona física?

El artículo 14 del CFF define lo que es enajenación de bienes, mencionando que se entenderá como enajenación cualquier aportación a una sociedad, por lo que en este caso sí es un ingreso acumulable para la persona física.

Art. 3 del RCFF
Nos menciona que los avalúos para efectos fiscales deberán ser practicados por los peritos valuadores siguientes:

I. El Instituto de Administración y Avalúos de Bienes Nacionales;
II. Instituciones de crédito;
III. Corredores públicos que cuenten con registro vigente ante la Secretaría de Economía, y
IV. Empresas dedicadas a la compraventa o subasta de bienes

NIF C-8 “Activos Intangibles”
La norma nos menciona que su reconocimiento contable está vinculado al costo de adquisición o al desarrollo, pero no se permite reconocerlos a valor razonable sin una transacción real que lo sustente.

Los activos intangibles, al ser un activo, la norma indica que éste debe ser “derivado de eventos pasados” y, en consecuencia, el elemento crucial pasado para su reconocimiento es el pago efectuado para su adquisición.

Es importante mencionar que su capacidad de generar beneficios futuros debe estar correctamente fundada, tomando en cuenta los escenarios en materia financiera:
Lo probable es lo que voy a poder registrar, lo posible solamente lo voy a revelar y lo remoto se va a ignorar.

3. Criterios de la autoridad fiscal

AMPARO DIRECTO EN REVISIÓN 2163/2022

Expuso que, de acuerdo con lo resuelto por esta Segunda Sala en el amparo en revisión 28/2017, que dio origen a la tesis 2a. CXLVIII/2017 (10a.), **inversión es sinónimo de pagar**, por lo que, cuando la ley prevé que las inversiones de cada ejercicio únicamente podrán deducirse sobre el monto original de la inversión, debe entenderse que hace referencia a una inversión pagada para efectos de su deducción, lo que implica que el momento en que pueden deducirse las inversiones se determina a partir de cuando se paguen.

Se reitera que el artículo 27, fracción VIII de la LISR, aunque no aplica directamente a inversiones, no es el fundamento del requisito, sino que el requisito, está contenido en los artículos 31 y 32 de la LISR.

El artículo 31 de la LISR establece claramente que la deducción se calcula sobre el monto original de la inversión, y que este monto se entiende como aquel efectivamente pagado.

La capacidad contributiva se ve afectada hasta que se realiza la erogación, cuando se paga la inversión, si no hay pago, no hay disminución patrimonial, por tanto, no hay razón para permitir la deducción aun cuando se haya comenzado a usar el activo intangible.

4. Conclusión

El tratamiento de los activos intangibles exige un enfoque que combine criterios contables, fiscales y legales tomando en cuenta lo siguiente:

- Documentar y acreditar adecuadamente el Monto Original de la Inversión, siendo la parte crítica el “precio del bien”.
- Cumplir con la normatividad de la NIF C-8, fundando la capacidad de generar beneficios económicos futuros de una manera confiable, tomando en cuenta que la norma es enunciativa mas no limitativa, implicando un juicio profesional.
- Verificar lo que establece el postulado de sustancia económica y lo que establece el postulado de valuación.
- Evitar planeaciones agresivas que carezcan de evidencia de control y beneficio económico real.
- Monitorear los criterios actuales de la autoridad fiscal con respecto a la deducibilidad de los activos intangibles.

DECRETO IMMEX 4.0

Autor: **C.P.C. Ernesto Hernández Rodríguez**

En enero del presente año, el Gobierno Federal dio a conocer el PLAN MÉXICO, el cual, de acuerdo con la propia justificación, contiene la Estrategia de Desarrollo Económico Equitativo y Sustentable para la Prosperidad Compartida; este plan dentro de su MISIÓN establece los siguientes puntos:

- Plan de largo plazo para el desarrollo regional del país.
- Promover la relocalización.
- Elevar contenido nacional y regional. Sustitución de importaciones.
- Relanzar el programa **“Hecho en México”.**
- Crear empleos bien remunerados en sectores de manufactura y servicios.
- Incrementar proveeduría local de más valor.
- Promover polos de desarrollo y de bienestar a partir de vocaciones regionales.
- Ampliar el acceso a la educación media superior y superior y su vínculo con el plan de desarrollo.
- Fortalecer el desarrollo científico, tecnológico y la innovación.
- Impulso a la integración del continente.

Ahora bien, este plan en las acciones programadas para el periodo enero-abril del 2025, establece la creación del Programa IMMEX 4.0, mismo programa con el cual se pretende entre otras cosas, fortalecer los controles, mejorar la eficiencia operativa y alinearse con los estándares internacionales de cumplimiento y transparencia fiscal.

Dentro de los objetivos de este nuevo programa, se pretende consolidar el trámite de la hoy Certificación IVA y IEPS. Con el trámite del nuevo Programa para la Manufactura de Exportación 4.0 dentro de la Secretaría de Hacienda se asegura que con esta consolidación se reduce en 50% el tiempo de arranque de una nueva empresa, lo cual puede considerarse cierto y apropiado ya que en la actualidad para que una empresa de nueva creación cuente con ambos registros (IMMEX y Certificación IVA e IEPS), puede tardar más de un año.

Se anuncia también que este nuevo programa estará enfocado en atender las necesidades de sectores claves clave de la producción en el país como lo son:

- Semiconductores
- Textil y confección
- Aeroespacial
- Eléctrico y electrónico
- Calzado
- Dispositivos médicos
- Televisores, Automotriz
- Acero y Aluminio
- Nuevas tecnologías

Con este nuevo Decreto, se establece como meta que se alcance un incremento de cuando menos un incremento del 15% de contenido nacional en los productos que se manufacturan, un 50% de proveeduría nacional y 1.5 millones de empleos adicionales a los actuales en la industria de manufactura.

En el caso del objetivo para lograr la sustitución de importaciones e incremento de contenido nacional sustitución de importaciones e incremento de contenido nacional, la Secretaría de Economía viene trabajando en mesas de negocios B2B, para implementar un esquema gradual de sustitución de importaciones y desarrollo de proveedores, impulsando a las PYMES y buscando el desarrollo de nuevas regiones.

Así mismo, este programa pretende tener empresas confiables y comprometidas, se pretende contar con un expediente único que permita la simplificación de trámites y por lo tanto establecer distintos niveles de certificación condicionada a Indicadores de control, los cuales estarán ligados a un mayor grado de contenido nacional.

Las acciones comentadas en el presente documento fueron programadas para el periodo enero-abril del 2025, sin embargo, a la fecha se sigue trabajando con Cámaras Empresariales y autoridades para poder concluir con la creación del Programa IMMEX 4.0.

En resumen y de acuerdo con lo que se ha visto en las diferentes mesas de trabajo que se han celebrado y a lo que las autoridades han compartido, lo que se espera es lo siguiente:

- **Actualización del marco normativo para:** Fomentar la competitividad de la industria nacional, fortalecer la utilización de insumos nacionales, atracción de inversiones, vincular con los polos de desarrollo y por supuesto la coordinación entre dependencias, particularmente la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Economía.

- **Mayores requisitos de cumplimiento:** se prevé que las empresas deberán proporcionar información más detallada sobre sus operaciones, inventarios y cadena de suministro para garantizar un uso adecuado de los beneficios fiscales y aduaneros.

- **Digitalización y automatización:** se habla de la implementación de nuevas plataformas digitales para la presentación de reportes y solicitudes, reduciendo así la intervención manual y minimizando riesgos de errores o incumplimientos.

- **Mayor coordinación con el SAT y la Secretaría de Economía**: la reforma podría integrar mecanismos más estrictos de fiscalización electrónica y validación de información en tiempo real, facilitando auditorías preventivas y un monitoreo constante.

- **Revisión de la permanencia en el programa:** se discute la posibilidad de establecer criterios más estrictos para que las empresas mantengan su certificación IMMEX, con revisiones periódicas que aseguren que continúan cumpliendo con sus compromisos de exportación.

Así las cosas y dado que este proyecto del nuevo programa IMMEX representa un cambio a la operación que actualmente se realiza, es que se recomienda que las empresas que actualmente cuentan con su registro activo, así como la certificación en materia de IVA e IEPS, que vayan implementando un mejor manejo en la información de sus operaciones mediante el uso de tecnologías que mejoren sus controles de las operaciones que realizan al amparo de este programa, tanto en el ámbito aduanero como en la parte fiscal ya que se viene un gran reto regulatorio de cumplimiento, así como de operación ya que se busca incentivar la producción nacional de insumos de este sector.

PROBLEMÁTICAS ACTUALES QUE ENFRENTAN EMPRESAS DEL SECTOR DE ELABORACIÓN DE BEBIDAS ALCOHÓLICAS

Autor: **C.P.C. Edgar Ireneo Velazquez Plascencia**

En la industria de la producción de bebidas alcohólicas, muchas empresas están inmersas en la operación diaria, por lo cual descuidan algunos aspectos cruciales de cumplimiento fiscal, como pueden ser los siguientes:

Cancelación del Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas (PCBA)

Uno de los principales descuidos en el cumplimiento fiscal, puede resultar en la cancelación del PCBA, lo cual resulta en el impedimento de solicitud de marbetes y precintos necesarios para la continuidad de la actividad económica de estas empresas, la cual corresponde a la producción y venta de productos con contenido alcohólico. Esta obedece a que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) obliga a las empresas que producen bebidas alcohólicas a inscribirse en el citado PCBA para poder solicitar marbetes y precintos.

Asimismo, es importante compartir diversas situaciones por las cuales el PCBA puede ser cancelado, algunas son las siguientes:

1. No contar con su “opinión de cumplimiento de sus obligaciones fiscales positiva”, de los accionistas o representantes legales.

2. No tener su domicilio en un estatus de “Localizado” o realizar cambios de domicilio fiscal sin notificar al Servicio de Administración Tributaria (SAT).

3. La omisión en informar sobre el uso de marbetes o precintos, o no presentar avisos de destrucción de éstos.

4. Se encuentre en el listado de empresas publicadas por el SAT en términos de los artículos 69 y 69-B, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación (CFF).

5. Realice cambio de domicilio fiscal o del establecimiento en donde se fabrican, producen, envasan o almacenan bebidas alcohólicas y no se dé aviso al SAT.

En relación con el último punto, para garantizar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y evitar la cancelación del PCBA, es fundamental que los contribuyentes comprendan las definiciones clave establecidas en la Ley del IEPS, esto les permite interpretar correctamente las disposiciones y evaluar si están dentro del supuesto de notificar cambios, tales como el de domicilio fiscal o de establecimiento.

Por ejemplo, para efectos de la Ley del IEPS, se establece lo que se debe entender por bebidas con contenido alcohólico, las cuales se dividen en dos clases; “bebidas alcohólicas” y “bebidas refrescantes”, cuyas definiciones las define claramente la citada Ley. Por lo

tanto, es crucial que las empresas del sector de bebidas alcohólicas tengan claros estos conceptos para determinar si deben o no cumplir con la presentación de avisos específicos al SAT, como el cambio de domicilio fiscal, que aplica para establecimientos donde se fabrican, producen, envasan o almacenan bebidas alcohólicas, pero no necesariamente para bebidas refrescantes, aunque estas últimas contengan algunos grados de alcohol.

Por otra parte, la cancelación del PCBA genera una dificultad adicional al intentar solicitar uno nuevo, ya que el proceso debe realizarse como un trámite inicial cumpliendo con la totalidad de la información requerida en la ficha de trámite 23/IEPS "Solicitud de inscripción al Padrón de Contribuyentes de Bebidas Alcohólicas en el RFC", contenida en el Anexo 1-A, de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente para el ejercicio fiscal 2025.

Bajo estas premisas, es de vital importancia para las empresas del sector de bebidas alcohólicas mantener en orden su PCBA y cumplir con todas las obligaciones fiscales y regulatorias, ya que la falta de atención a estos aspectos puede tener consecuencias severas, incluyendo la paralización de su actividad principal. Por lo tanto, se recomienda a las empresas establecer controles internos robustos para garantizar el cumplimiento continuo de estas obligaciones y evitar interrupciones en sus operaciones.

Acreditamiento incorrecto del IEPS

Otra de las problemáticas identificadas en la industria de la producción de bebidas alcohólicas es el acreditamiento indebido del IEPS, esto sucede porque la Ley establece que el impuesto que se pretenda acreditar debe ser respecto al impuesto trasladado a los contribuyentes por los bienes que correspondan a la misma clase.

Estos bienes o clase se agrupan, según los incisos mencionados en la fracción I, del artículo 2, de la Ley del IEPS, como sigue:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza.
B) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables.
C) Tabacos labrados.
D) Combustibles automotrices.
F) Bebidas energetizantes y sus concentrados, polvos y jarabes.
G) Bebidas saborizadas y sus concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos.
H) Combustibles fósiles.
I) Plaguicidas, con aplicación conforme a la categoría de peligro de toxicidad aguda.
J) Alimentos no básicos.

En el contexto de las bebidas alcohólicas, y como ejemplo, se ha identificado que algunas empresas que trasladan el IEPS por la venta de tequila (clasificado como bebidas alcohólicas) acreditan el IEPS pagado por la adquisición de alcohol o alcohol desnaturalizado, lo cual es incorrecto debido a que como se puede observar en los conceptos enlistados anteriormente, estos no corresponden a la misma clase según la Ley de IEPS.

Las posibles contingencias derivadas de este acreditamiento incorrecto incluyen la necesidad de recalcular los pagos mensuales de IEPS y determinar los accesorios respectivos, como la actualización y los recargos, lo cual puede representar un riesgo financiero significativo para las empresas involucradas.

En este orden de ideas, es que se sugiere que las empresas deben ser extremadamente cuidadosas al manejar el acreditamiento de este impuesto, debido a que la Ley del IEPS exige que el impuesto acreditable y el impuesto a cargo correspondan a bienes de la misma clase, lo cual no siempre se cumple y como se ha mencionado, esto puede llevar a contingencias significativas, por lo tanto, es fundamental que las empresas revisen minuciosamente sus prácticas de acreditamiento para evitar errores que podrían resultar en sanciones fiscales y por ende, en efectos financieros considerables.

LA OPINIÓN DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES "POSITIVA": ¿REQUISITO JUSTIFICADO O FORMALISMO EXCLUYENTE?

Autor: **Arturo Calderón de la Cruz.**

Introducción:

Con la reforma al código fiscal de la federación en el año 2006 se introdujo la obligación de, para poder ser proveedor de productos o servicios del gobierno federal o sus dependencias, estar al corriente en el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Esta reforma al artículo 32-D establecía que ***La Administración Pública Federal, Centralizada y Paraestatal, así como la Procuraduría General de la República****, en ningún caso contratarán adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública con los particulares que:*

I. Tengan a su cargo créditos fiscales firmes.
II. Tengan a su cargo créditos fiscales determinados, firmes o no, que no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por este Código.
III. No se encuentren inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.

IV. Habiendo vencido el plazo para presentar alguna declaración, provisional o no, y con independencia de que en la misma resulte o no cantidad pagar, ésta no haya sido presentada. ***Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable tratándose de omisión en la presentación de declaraciones que sean exclusivamente informativas.***

Al paso de los años dicho artículo se ha ido actualizando para incorporar nuevas limitaciones para quedar en 2025 como sigue:

V. Estando inscritos en el registro federal de contribuyentes, **se encuentren como no localizados.**

VI. Tengan sentencia condenatoria firme por algún delito fiscal. El impedimento para contratar será por un periodo igual al de la pena impuesta, a partir de que cause firmeza la sentencia.

VII. No hayan desvirtuado la presunción de emitir comprobantes fiscales que amparan operaciones inexistentes o transmitir indebidamente pérdidas fiscales y, por tanto, se encuentren en los listados a que se refieren los artículos 69-B, cuarto párrafo o 69-B Bis, noveno párrafo de este Código.

VIII. Hayan manifestado en las declaraciones de pagos provisionales, retenciones, definitivos o anuales, ingresos y retenciones que no concuerden con los comprobantes fiscales digitales por Internet, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

IX. Incumplan con las obligaciones establecidas en los artículos 32-B Ter y 32-B Quinquies de este Código. (El beneficiario controlador)

Ahora bien, atendiendo lo que establece la Resolución Miscelánea Fiscal *2.1.36. Procedimiento que debe observarse para la obtención de la opinión del cumplimiento de obligaciones fiscales, la opinión se emitirá en los siguientes sentidos*:

I. Positiva. - Cuando el contribuyente esté inscrito y al corriente en el cumplimiento de las obligaciones que se consideran en los numerales 1 a 12 de esta regla.
II. Negativa. - Cuando el contribuyente esté inscrito y no se encuentre al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales que se consideran en los numerales 1 a 12 de esta regla.
III. En suspensión de actividades. - Cuando el contribuyente se encuentre con estado de suspendido en el RFC a la fecha de emisión de la opinión de cumplimiento.
IV. Inscrito sin obligaciones fiscales. - Cuando el contribuyente se encuentre inscrito en el RFC, pero no tiene obligaciones fiscales.

Pero ¿cuáles son las obligaciones a las que la regla hace referencia?

1. Ha cumplido con sus obligaciones fiscales en materia de inscripción en el RFC, a que se refieren el CFF y su Reglamento y que la clave en el RFC esté activa.
2. Se encuentra al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, respecto de la presentación de las declaraciones anuales del ISR, correspondientes a los cuatro últimos ejercicios. Se encuentra al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en el ejercicio en el que solicita la opinión y en los cuatro últimos ejercicios anteriores a este, respecto de la presentación de **pagos provisionales del ISR, retenciones del ISR por sueldos y salarios, retenciones por asimilados a salarios, retenciones por servicios profesionales, retenciones por arrendamiento, retenciones del IVA, así como de los pagos definitivos de ISR, IVA e IEPS y la DIOT**
3. Para los efectos del artículo 32-D, fracción VIII del CFF, respecto a las diferencias, lo manifestado en las declaraciones de pagos provisionales, retenciones, definitivos o anuales, ingresos y retenciones concuerden con los comprobantes fiscales digitales por Internet, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.
4. No se encuentra publicado en el Portal del SAT, en el listado definitivo a que se refiere el artículo 69-B, cuarto párrafo del CFF.
5. No tenga créditos fiscales firmes o exigibles.
6. Tratándose de contribuyentes que hubieran solicitado autorización para pagar a plazos o hubieran interpuesto algún medio de defensa contra créditos fiscales a su cargo, los mismos se encuentren garantizados conforme al artículo 141 del CFF, con excepción de lo señalado en la regla 2.11.5.
7. En caso de contar con autorización para el pago a plazo, no haya incurrido en las causales de revocación a que hace referencia el artículo 66-A, fracción IV del CFF.
8. Se encuentre localizado. Se entenderá que un contribuyente está localizado cuando no se encuentra publicado en el listado a que se refiere el artículo 69, último párrafo del CFF, en relación con el décimo segundo párrafo, fracción III del citado artículo.
9. No tengan sentencia condenatoria firme por algún delito fiscal. El impedimento para contratar será por un periodo igual al de la pena impuesta, a partir de que cause firmeza la sentencia.
10. No se encuentre publicado en el listado a que se refiere el artículo 69-B Bis, noveno párrafo del CFF.
11. Se encuentra al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales respecto de la presentación de la declaración anual informativa de los ingresos obtenidos y de las erogaciones efectuadas del régimen de personas morales con fines no lucrativos, de acuerdo con lo establecido en el artículo 86, tercer párrafo de la Ley del ISR, y la declaración informativa relativa a la transparencia del patrimonio y al uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación, señalada en el artículo 82, fracción VI de la Ley del ISR, la regla 3.10.1.12. y la ficha de trámite 19/ISR “Declaración informativa para garantizar la transparencia del patrimonio, así como el uso y destino de los donativos recibidos y actividades destinadas a influir en la legislación”, contenida en el Anexo 1-A, correspondientes a los últimos cuatro ejercicios.

12. Cumpla con sus obligaciones fiscales establecidas en los artículos 32-B Ter y 32-B Quinquies del CFF, según corresponda.

Es en este sentido que hoy los particulares han incorporado a sus listas de requisitos para formalizar operaciones de contratación de servicios o compra venta de productos; la obligación de proporcionar la opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales "POSITIVA", bajo la premisa de que si la misma se emite en sentido "NEGATIVO" se rechaza la opción de generar esa relación de trabajo *"entre particulares"* por lo que surge la pregunta:

¿Es la opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales en sentido "positivo" un Requisito Justificado o Formalismo Excluyente?

En la gestión del riesgo fiscal del contribuyente, la opinión de cumplimiento de obligaciones fiscales ha adquirido un protagonismo notable. Si bien su naturaleza jurídica es la de un documento informativo emitido por el SAT a solicitud del interesado, su uso en la práctica ha trascendido, convirtiéndose en una especie de certificado de buena conducta tributaria, exigido por entidades privadas como requisito para celebrar contratos.

Es en opinión de quien escribe, que dicho documento a recibir "obligadamente" en sentido positivo es un formalismo excluyente y discriminatorio hacia aquellos que por diversa razón pueden, al momento de concursar por obtener contratos, tienen su opinión de cumplimiento en sentido negativo; ya que no existe en las leyes que regulan las relaciones entre particulares una disposición que establezca que dicho documento; primero, sea un requisito indispensable, y segundo, que si aparece negativo, se deba rechazar la creación de la relación contractual, por lo que dicha negativa a aceptarlo como un proveedor, sin conocer a fondo el por que de su opinión estaba en sentido negativo, podría, a la larga conducir a un escenario de riesgo mas amplio.

¿Por qué?
Por qué considerando que a la fecha de suscripción del presente, la autoridad hacendaria publica dicho documento señalando solo las causales de los numerales 2,4,5 y 8 de la RMF 2.1.36, y que el que corresponde al numeral 2 y que es el que comúnmente aparece señalando omisiones, se puede corregir simple y sencillamente presentando dichas omisiones (declaraciones de pagos provisionales o informativas) en ceros, el riesgo de contratar proveedores con un mal historial de cumplimiento de obligaciones se dispara.

Por que aquel contribuyente que desea acercarse mas a los lineamientos establecidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) en tratándose de gestión de riesgo fiscal y buena gobernanza corporativa, tiene mejor posibilidad de gestionar dichos riesgos conociendo a su proveedor y sus deficiencias cuando de cumplimiento de obligaciones fiscales hablamos.

¿De qué manera?
Pongamos por ejemplo una empresa que desea contratar un proveedor de servicios de construcción especializado, el cual forzosamente deberá cumplir con los requisitos establecidos en materia de REPSE.

REPSE es el Registro de prestadoras de servicios especializados y obras especializadas y entra en vigor con la reforma a la Ley Federal del Trabajo de 2021. Dicha reforma trajo en 2021, una reforma en la Ley del Impuesto Sobre la Renta articulo 27 Fracción V que a la letra dice:

….Tratándose de la prestación de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, el contratante ***deberá verificar cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido, que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, asimismo, deberá obtener del contratista copia de***

los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores con los que le hayan proporcionado el servicio o ejecutado la obra correspondiente, del recibo de pago expedido por institución bancaria por la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a dichos trabajadores, del pago de las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, así como del pago de las aportaciones al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores. *El contratista estará obligado a entregar al contratante los comprobantes y la información a que se refiere este párrafo....*

Entonces, tratándose de gestión de riesgos fiscales y buena gobernanza corporativa, el contribuyente contratante, debía además de conocer la opinión de cumplimiento, haber establecido políticas y procedimientos para ir conociendo en cada momento de la relación que tenia con el contribuyente contratado, el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales tanto en materia de impuesto sobre la renta, como de seguridad social, lo que le habría permitido ir creando reservas o retenciones en el pago para ir garantizando el cumplimiento de dichas obligaciones.

Analicemos entonces el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado:

Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

..... *Adicionalmente a lo señalado en el párrafo anterior, cuando se trate de servicios especializados o de la ejecución de obras especializadas a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, cuando se efectúe el pago de la contraprestación por el servicio recibido,* ***el contratante deberá verificar que el contratista cuente con el registro a que se refiere el artículo 15 de la Ley Federal del Trabajo, asimismo, deberá obtener del contratista copia de la declaración del impuesto al valor agregado y del acuse de recibo del pago correspondiente al periodo en que el contratante efectuó el pago de la contraprestación y del impuesto al valor agregado que le fue trasladado.*** *A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante copia de la documentación mencionada, la cual deberá entregarse a más tardar el último día del mes siguiente a aquél en el que el contratante haya efectuado el pago de la contraprestación por el servicio recibido y el impuesto al valor agregado que se le haya trasladado.* ***El contratante, en caso de que no recabe la documentación a que se refiere esta fracción en el plazo señalado, deberá presentar declaración complementaria en la cual disminuya los montos que hubiera acreditado por dicho concepto....***

Así las cosas, hemos observado en incontables ocasiones que al iniciar la relación contractual se da por bien servido el requisito de entregar la opinión de cumplimiento “positiva” pero sin establecer dichos procedimientos adicionales, se ha detectado que el contribuyente contratado cobra el total de las contraprestaciones establecidas en la relación contractual, sin cumplir con sus obligaciones fiscales dejando al contribuyente contratante en estado contingente tratándose de la material fiscal.

Por lo que, derivado del análisis anterior, sugerimos que las empresas desarrollen una política interna de gestión de proveedores basada en criterios de riesgo fiscal.

Esta política debe incluir:

- Revisión periódica de la opinión de cumplimiento.
- Solicitud de documentación complementaria en materia de seguridad social, ISR e IVA.
- Solicitud de papeles de trabajo para la determinación del Impuesto al Valor Agregado
- Evaluación de antecedentes fiscales mediante listados del SAT (69-B, 69-B Bis).
- Análisis del historial de cumplimiento y disposición del proveedor para corregir omisiones.

Conclusiones

A lo largo del presente artículo se ha demostrado que la Opinión de Cumplimiento de Obligaciones Fiscales en sentido “positivo” ha trascendido su naturaleza meramente informativa para convertirse, en la práctica, en un requisito de cumplimiento estricto entre particulares.

Esta transformación ha creado un sesgo potencialmente excluyente hacia contribuyentes que pueden incurrir en incumplimientos menores, muchas veces subsanables.

El uso inflexible de esta opinión como condición absoluta para contratar puede resultar en decisiones empresariales desinformadas y hasta riesgosas, pues se deja de lado un análisis más profundo sobre las causas del incumplimiento.

En consecuencia, se propone un enfoque más integral en la evaluación de proveedores, que contemple no solo el resultado de la opinión del SAT, sino también la revisión de sus esfuerzos de cumplimiento y de regularización fiscal, así como sus políticas internas de gestión tributaria. Finalmente, en el contexto del cumplimiento con normativas como REPSE, es indispensable que los contratantes no se limiten a solicitar este documento al inicio de la relación comercial, sino que implementen controles periódicos que aseguren el cumplimiento sostenido del proveedor durante toda la vigencia del contrato.

Considerando las condiciones económicas actuales en que se ve inmerso nuestro país, creemos que las decisiones de contratación se deben tomar con base en un enfoque de "debida diligencia tributaria" más que en un simple criterio binario de "positivo/negativo".

Dicho cambio en los parámetros de gestión de proveedores, deberá sin duda traer como consecuencia el nacimiento de relaciones con contribuyentes que, sin duda alguna, gozan de buena reputación y calidad en su servicio, pero que por distintas cuestiones administrativas o financieras, los han llevado a momentos de incumplimiento en sus obligaciones fiscales, pero que con la colaboración y supervisión adecuada, pueden subsanar dichos incumplimientos y ser contribuyentes que cumplen con sus obligaciones y además generan empleos y ayudan al crecimiento de la economía.

Arturo Calderon de la Cruz es miembro de la comisión de apoyo al ejercicio independiente 2.0 del colegio de contadores públicos de Guadalajara, Jalisco.
Contador Público Certificado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Licenciado en Contaduría Pública y Maestro en Estudios Fiscales por la Universidad de Guadalajara
Socio director en Calderon, Contabilidad Fiscal y Legal
acc@calderon-cfl.com

Bibliografía y Fuentes Normativas

- Código Fiscal de la Federación, Diario Oficial de la Federación (última reforma).
- Ley del Impuesto sobre la Renta, Diario Oficial de la Federación.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, Diario Oficial de la Federación.
- Resolución Miscelánea Fiscal 2025, regla 2.1.36.
- Secretaría del Trabajo y Previsión Social. Lineamientos para el REPSE.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), "Marco de Gestión de Riesgos Fiscales Corporativos".

LA LUCHA CONTRA EL FRAUDE EN LOS ESTADOS FINANCIEROS ROL DE LA AUDITORÍA INTERNA Y LAS MEJORES PRÁCTICAS

El aseguramiento sobre los controles de fraude es fundamental para el éxito

Autores: CP Sergio Eduardo Estrada Abundis | CP Daniel Antonio Gómez Gómez | CP Omar Josué Ramírez Torres

Introducción:

Cada año, miles de millones de pesos se pierden como consecuencia del fraude y la corrupción, fenómenos que no solo afectan las finanzas de las organizaciones, sino que también generan ineficiencias operativas, interrupciones en proyectos clave, crisis financieras e incluso, en situaciones extremas, desastres humanitarios. Estas pérdidas suelen estar asociadas a controles internos mal diseñados y a una gobernanza débil, factores que minan la integridad y eficacia de los procesos organizacionales. Ante este panorama, resulta esencial que las organizaciones implementen procedimientos de control interno sólidos que permitan mitigar el riesgo de fraude. En este contexto, la auditoría interna y las mejores prácticas desempeña un papel crucial, al encargarse de evaluar la efectividad de estos controles y fortalecer la capacidad institucional para prevenir y detectar irregularidades.

¿Qué es el fraude?
Cualquier acto intencional caracterizado por engaño, ocultamiento, deshonestidad, apropiación indebida de activos o información, falsificación o violación de confianza cometido por individuos u organizaciones para obtener una ventaja personal o comercial injusta o ilegal.

¿Cuáles son las mecánicas usadas para cometer fraude relacionados con los estados financieros dentro de las organizaciones?

Jugando con la mecánica contable: Se utiliza la lógica contable como una herramienta para generar los resultados deseados. Por ejemplo, para incrementar o reducir los ingresos, manipular las premisas usadas para calcular los cargos de depreciación, provisiones por cuentas incobrables, o provisiones por deterioro de inventario, no respetando para nada la normatividad para elaborarla.

Venciendo a la mecánica contable: Usar información falsa y ficticia para manipular los resultados. Por ejemplo, se usan ventas, activos, inventarios ficticios. Pudiendo usar documentos falsos o alterados para apoyar este fraude.

Saliendo de la mecánica contable: Crear cualquier estado financiero que desea. Básicamente es el uso de números falsos para el llenado de estados financieros sin sustento real.

Tipicidad del delito
Las conductas de las mecánicas usadas para cometer fraude en los estados financieros son conductas delictivas que están tipificadas como delitos en el Código Penal del Estado de Jalisco como:

- Abuso de confianza (Art. 245 CPEJ).
- Fraude (Art. 250 CPEJ).
- Administración Fraudulenta (Art. 250 CPEJ).
- Defraudación fiscal (Art. 108 CFF).

El fraude a menudo puede llevar a litigio, despido y recuperación de activos. Por lo tanto, es esencial que cualquier investigación sea llevada a cabo por personas debidamente cualificadas para reducir el riesgo de comprometer la evidencia, acusar erróneamente o socavar las acciones legales futuras.

La perspectiva del rol de la Auditoría interna y las Mejores Prácticas en la lucha contra el fraude

La gestión del riesgo de fraude es algo a lo que cada organización se enfrenta. Los órganos de gobierno y la gerencia ejecutiva pueden ayudar a aclarar las funciones en la gestión del riesgo de fraude, incluyendo la función de la auditoría interna. A continuación, se presentan cinco preguntas clave que el órgano de gobierno debería plantear:

1. ¿Cuenta la organización con un plan de respuesta ante el fraude que esboza las políticas clave y metodologías de investigación?
2. ¿Quién realiza las investigaciones de fraude dentro de la organización?
3. ¿Se encarga a auditoría interna la tarea de identificar dónde está presente el riesgo de fraude y se auditan los controles en estas áreas?
4. Cuando ha ocurrido un fraude, ¿auditoría interna investiga para comprender cómo los controles han fallado y cómo se pueden mejorar?
5. ¿Está la auditoría interna encargada de investigar el fraude y, en caso afirmativo, cuenta con las habilidades adecuadas para llevar a cabo dichas investigaciones?

La auditoría interna es una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consultoría diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Su función incluye detectar, prevenir y supervisar los riesgos de fraude. Como se marca Dominio I y III de las Normas Globales de auditoría interna (NGAI) y en el capítulo 4 función de auditoría y 7 función de Riesgo y cumplimiento del Código de Principios y Mejores Prácticas (Código).

Desde el punto de vista operativo, la auditoría interna debe tener conocimientos suficientes sobre el fraude para:

- Identificar las señales de alerta que indiquen que se puede haber cometido un fraude.
- Comprender las características del fraude y las técnicas utilizadas para cometer fraude, así como los diferentes esquemas y escenarios de fraude.
- Evaluar los indicadores de fraude y decidir si es necesario tomar medidas adicionales o si se debe recomendar una investigación.
- Evaluar la eficacia de los controles para prevenir o detectar el fraude.

Los auditores internos deben desarrollar competencias relacionadas con:

- Comunicación y colaboración.
- Procesos de gobierno, gestión de riesgos y control.
- Funciones comerciales, como gestión financiera y tecnología de la información.
- Riesgos generalizados, como el fraude.
- Herramientas y técnicas para recopilar, analizar y evaluar datos.
- Los riesgos y los impactos potenciales de diversas condiciones económicas, ambientales, legales, políticas y sociales.
- Leyes, regulaciones y prácticas relevantes para la organización, sector e industria.
- · Tendencias y temas emergentes relevantes para la organización y auditoría interna.
- Supervisión y liderazgo.

Principio 3.1 (NGAI)

Requisitos para desarrollar una estrategia y un plan de auditoria eficaces

El director ejecutivo de auditoría debe comprender los procesos de gobierno, gestión de riesgos y control de la organización.

Para comprender los procesos de gobierno, el director ejecutivo de auditoría debe considerar cómo la organización:

- Establece objetivos estratégicos y toma decisiones estratégicas y operativas.
- Supervisa la gestión y el control de riesgos.
- Promueve una cultura ética.
- Ofrece gestión eficaz del desempeño y rendición de cuentas.
- Estructura sus funciones de gestión y operativas.
- Comunica información de riesgos y control a toda la organización.
- Coordina actividades y comunicaciones entre la junta directiva, los proveedores internos externos de servicios de aseguramiento y la administración.

Para comprender los procesos de control y gestión de riesgos, el director ejecutivo de auditoría debe considerar:

- Fiabilidad e integridad de la información financiera y operativa.
- Efectividad y eficiencia de operaciones y programas.
- Salvaguarda de activos.
- Cumplimiento de leyes y/o regulaciones.

Principio 9.1 (NGAI)

¿Qué tecnologías o herramientas para la detección de fraude pueden implementar los auditores internos?

- Implementar, examinar, evaluar y dar seguimiento a las políticas o procedimientos modificables al **control interno.**
- **El análisis de datos** es una herramienta poderosa en la lucha contra el fraude, se pueden utilizar técnicas de análisis de datos, el análisis de tendencias, para identificar patrones inusuales o anomalías en los datos financieros que puedan indicar fraude.

El profesional puede obtener información valiosa sobre posibles fraudes mediante **entrevistas con empleados y la observación directa** de las operaciones y procesos de la empresa.

- **Examinar las transacciones inusuales y la búsqueda de desviaciones en las políticas** y procedimientos de la empresa.
- Ev**aluación de la cultura corporativa con enfoque hacia la prevención de fraudes,** considerando factores como la ética empresarial, la estructura de la organización y la actitud de la dirección hacia el fraude.
- Si el fraude sospechado involucra a partes externas, como clientes o socios comerciales, se debe considerar opciones de informes externos.
- software para gestión de riesgos basada en la IA como SEON, desarrollo de sus propias herramientas.

Principio 13.2 (NGAI)

Recomendación sobre el comisario

Cuando la legislación aplicable contemple la figura del Comisario, éste es designado por la Asamblea de Socios o Accionistas y está encargado, entre otros aspectos, de revisar tanto la elaboración de los estados financieros como la aplicación de los Lineamientos contables, así como en general, vigilar la gestión, conducción y ejecución de los negocios, debiendo evaluar el funcionamiento y observancia del sistema de Control Interno, con base en los informes del órgano intermedio de auditoría y/o del responsable de la auditoría interna y de la contraloría interna, así como la suficiencia y razonabilidad de dicho sistema y examinar dentro de la esfera de sus funciones, las operaciones de la Sociedad y su documentación y registro.
Mejor Práctica 42 (código).

Requerimientos del comisario

Se recomienda que la persona designada como Comisario de la Sociedad, tenga los conocimientos y experiencia profesional en materia de generación de información financiera, normatividad contable y Control Interno que le permitan cumplir con sus obligaciones legales. Asimismo, se recomienda que en el Informe Anual que presenta el Consejo de Administración se revele el perfil del Comisario.
Se recomienda que el Comisario sea una persona distinta a aquella que dictamine los estados financieros de la Sociedad, quien, en su propósito de vigilar los negocios de la Sociedad, deberá:

1) Evaluar el funcionamiento y observancia del sistema de Control Interno, con base en los informes del órgano intermedio de auditoría y/o del responsable de la auditoría interna y de la contraloría interna, así como la suficiencia y razonabilidad de dicho sistema.
2) Examinar adicionalmente acorde a sus facultades, las operaciones de la Sociedad, su documentación y registro, así como cualquier evidencia comprobatoria que requiera al efecto.
Mejor Práctica 43 (código).

Conclusión

La amenaza de fraude es uno de los desafíos más comunes a la gobernanza que enfrentan las organizaciones sin tener en cuenta el tamaño, la industria o la ubicación. Tener procedimientos de control interno apropiados que incluyan un plan de respuesta adecuado es fundamental para combatir el fraude. La auditoría interna posee un conocimiento de control cercano en la organización. Un enfoque de aseguramiento combinado es clave a este respecto para comprender las brechas en los controles que permiten la manifestación del fraude.
Es vital que las organizaciones consideren los siguientes puntos clave para la lucha contra el fraude:

- Las organizaciones deben contar con procedimientos de control interno robustos para limitar el riesgo de fraude, y el rol de auditoría interna es evaluar estos controles.
- El director ejecutivo de auditoría debe considerar cómo se gestiona el riesgo de fraude en toda la organización y evaluar periódicamente la exposición al riesgo de fraude.
- El riesgo de fraude debe incluirse en el plan de auditoría y en cada asignación de auditoría para evaluar la idoneidad de controles antifraude
- Los auditores internos no deben investigar el fraude a menos que tengan la experiencia y las competencias específicas necesarias para hacerlo.

EL FUTURO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA EN MÉXICO

Autor: C.P. Raymundo Muñiz Santillan

En México, la carrera de **Contador Público** ofrece una amplia gama de especialidades que permiten a los profesionales enfocarse en áreas específicas como la contabilidad, las finanzas y la administración. No sólo desempeña el papel de contador pagador de impuestos.

A manera enunciativa y no limitativa se pueden enlistar los siguientes ejemplos:

- Contabilidad y Finanzas
- Contabilidad Financiera
- Contabilidad de Costos
- Contabilidad Gubernamental
- Contabilidad Internacional
- Auditoría
- Auditoría Financiera
- Auditoría Interna
- Auditoría Fiscal
- Consultoría Fiscal
- Planeación Fiscal
- Administración y Finanzas Corporativas
- Planeación Financiera
- Tesorería
- Control Interno
- Especialidades Internacionales
- Normas Internacionales de Auditoría (NIA)
- Gestión de Riesgos Financieros Internacionales
- Peritaje Contable
- Contabilidad Forense
- Consultoría Empresarial
- Seguridad Social y Nóminas
- Otras Especialidades

Tendencias que impactaran a la contaduría pública

- **Digitalización y Tecnología**

Automatización y herramientas digitales: Los contadores públicos cada día estarán más involucrados en la implementación de tecnologías avanzadas como la inteligencia artificial (IA), el Blockchain y el uso de Software de contabilidad.
¿Qué es la IA?
La inteligencia artificial, o IA, es tecnología que permite que las computadoras simulen la inteligencia y las capacidades humanas para la resolución de problemas.
¿Qué es el Blockchain?
Es un libro de contabilidad compartido e inmutable que facilita el proceso de registro de transacciones y seguimiento de activos en una red empresarial.

- **Big Data y Análisis de Datos**

La capacidad para analizar, grandes volúmenes de datos, permitirá a los contadores hacer recomendaciones más precisas, sobre la toma de decisiones financieras y la optimización de recursos dentro de las organizaciones. El análisis predictivo será clave para la planificación fiscal y financiera.

Fiscalización electrónica:
En los últimos años, el gobierno mexicano ha incrementado la fiscalización electrónica a través del uso de herramientas como el Sistema de Administración Tributaria (SAT) y la emisión de CFDI (Comprobantes Fiscales Digitales por Internet). Lo que ha obligado a los contadores estarán más involucrados en garantizar el cumplimiento de la normativa tributaria, utilizando tecnología para la generación de informes, declaraciones y auditorías fiscales. Como ejemplo se puede señalar el plan Maestro 2025.

- **Buzón Tributario:** es un canal de comunicación electrónica entre el SAT y los contribuyentes. Por medio de éste, se notifica a los contribuyentes cualquier acto o resolución administrativa, como la emisión de un requerimiento de información, la imposición de una sanción o la autorización de un beneficio fiscal.

- **Las Cartas Invitación:** el SAT las envía automáticamente a los contribuyentes, para solicitarles información o documentación adicional sobre su situación fiscal, cuando detecta alguna situación que no corresponde, entre lo declarado y lo contenido en los CFDI. Estas cartas invitación se generan de forma automática mediante procesos que analizan la información declarada y la contenida en los comprobantes fiscales digitales en su poder.

- **Opinión de Cumplimiento:** es un documento emitido por el SAT que permite comprobar que una entidad o empresa, cumple con sus obligaciones fiscales de acuerdo con las leyes y regulaciones aplicables. Este documento se genera o actualiza de forma automática, analizando la situación fiscal de un contribuyente. Por ejemplo, si deja de presentar dos o más declaraciones mensuales, la anual o si tiene créditos fiscales en proceso.

- **Visores SAT:** permiten a los contribuyentes consultar información en poder del SAT, relacionada directamente con los CFDI emitidos y recibidos. Estos procesos automatizados se encargan de analizar, totalizar y generar información incluida en los comprobantes fiscales digitales. Por ejemplo, el Visor de Comprobantes de Nómina del patrón, permite a un contribuyente consultar los pagos y retenciones, por concepto de sueldos y salarios; y el Visor de Ingresos, permite a los contribuyentes consultar información sobre los CFDI de ingresos emitidos.

Comprobantes de Nómina del patrón, permite a un contribuyente consultar los pagos y retenciones, por concepto de sueldos y salarios; y el Visor de Ingresos, permite a los contribuyentes consultar información sobre los CFDI de ingresos emitidos.

- **Declaraciones Prellenadas:** son un mecanismo que permite a los contribuyentes analizar, cómo la autoridad ve su situación fiscal, basada en los CFDI que emite y recibe. Esta herramienta debe ser utilizada por los contribuyentes para anticiparse a los impuestos que la autoridad espera de ellos. Estas declaraciones se generan de forma automática a partir de analizar los CFDI emitidos por un contribuyente.

- **La Contabilidad Electrónica:** su obligatoriedad inició el 1o de julio del 2014, aún y cuando el SAT no ha realizado grandes procesos de fiscalización en el pasado, a partir de octubre del 2023 ha comenzado a mandar las primeras multas por la falta de su presentación.

- **La DIOT:** esta herramienta ha sido una de las herramientas más utilizadas por la autoridad para compulsar, durante varios años, la información de las operaciones entre contribuyentes. Representa la base en los procesos de fiscalización del SAT. Con la última versión de presentación en línea.

- **El Dictamen Fiscal:** es un documento que emite un contador público inscrito, donde expresa una opinión, relativa a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado a los estados financieros de un contribuyente. En este documento se plasma mucha información, la cual es utilizada por la autoridad para sus procesos de fiscalización, orientado a las grandes empresas. El dictamen cobró fuerza en el ejercicio 2022, al volverse obligatorio para entidades con más de $1,855 millones al año. Y optativo para los demás contribuyentes.

- **La ISSIF:** es una declaratoria que contiene Información sobre la Situación Fiscal del contribuyente. Es obligatoria para aquellos con ingresos acumulables para ISR iguales o superiores a $1´016,759,000 (actualizado al ejercicio 2024). Se presenta en conjunto con la declaración anual y contiene mucha información que es utilizada para compulsar contra lo declarado. Puede ser una herramienta muy efectiva dirigida de igual forma a grandes contribuyentes.

- **La Declaración Anual:** es un declaratoria que presenta un contribuyente ante el SAT, donde reporta su situación financiera y fiscal; refleja los montos de las operaciones realizadas en un ejercicio. La declaración anual permite conocer la situación fiscal de un contribuyente y se utiliza principalmente para determinar el impuesto a pagar. Es una de las herramientas más utilizadas para la fiscalización en México. Ha evolucionado de tal forma que, ahora se pre-cargada con la información de los CFDI y ya no es un simple formato de captura; ahora tiene procesos integrados que habilitan o deshabilitan secciones para su presentación.

Nuevas Habilidades y Competencias Necesarias

Soft skills, algunas habilidades como:

- Capacidad de respuesta
- Adaptabilidad
- Atención a los detalles
- Colaboración
- Habilidad para las comunicaciones
- Resolución de conflictos
- Creatividad
- Pensamiento crítico

Uso de Software contable avanzado, análisis de datos con herramientas BI:

- **Business intelligence** (BI) o Inteligencia de Negocios combina análisis de negocios, minería de datos, visualización de datos, herramientas e infraestructura de datos, y las prácticas recomendadas para ayudar a las organizaciones a tomar decisiones basadas en los datos. En la práctica, sabes que tienes una Inteligencia de Negocios moderna, cuando tienes una visión integral de los datos de tu organización y los utilizas para impulsar el cambio, eliminar las ineficiencias y adaptarte rápidamente a los cambios del entorno.

Automatización robótica de procesos (RPA)

La tecnología de RPA usa robots de Software virtual, también conocidos como robots digitales o bots, para realizar tareas o trabajos manuales que consumen mucho tiempo.
A menudo como sustituto de los procesos manuales, la RPA minimiza los errores de tipeo, acelera el trabajo y reduce los costos. Libera al personal de tareas triviales y repetitivas, y aprovecha sus habilidades humanas. Enviando trabajo de menor valor a los bots de RPA, la empresa se vuelve más eficiente, pudiendo:

- Aumentar la productividad
- Automatizar los flujos de trabajo
- Eliminar el error humano
- Reducir costos de mano de obra
- Gestionar el riesgo de Compliance
- Mejorar la agilidad del negocio
- Aumentar la transparencia del proceso

ERP (* Planificación de Recursos Empresariales)

1. Integración de Procesos: Centralizar
2. Automatización: Red
3. Mejora en la Toma de Decisiones: Ofrece reporte
4. Control y seguimiento: Ayuda
5. Escalabilidad: Se adapta

CONCLUSIONES

Para un mejor desempeño profesional, se deberá considerar lo siguiente:

- **Actualización constante:** con base en las nuevas políticas y reformas que publiquen los organismos competentes.
- **Conocimiento y uso de nuevas tecnologías:** las que cada vez más compañías están poniendo en operación.
- **Automatización de procesos:** aunque la revisión y supervisión de las actividades sea automatizada, se deberá tener el propósito de verificar que no existan inconsistencias en los procesos.
- **La importancia del análisis de datos:** dada la creciente disponibilidad de grandes volúmenes de datos, es necesario contar con las herramientas adecuadas.
- **La protección de los datos financieros:** se requiere una actualización constante, sobre las mejores prácticas de seguridad cibernética.
- **Dada la globalización Empresarial:** conocer y adaptar normas Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, como las International Financial Reporting Standards (IFRS), también conocidos como Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Citas Referenciales

https://expansion.mx/carrera/2024/03/25/los-contadores-estan-en-peligro-de-extincion
https://www.avanzaya.org/la-carrera-de-contabilidad-tiene-futuro/
https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2024/10/CP-septiembre-24.pdf
https://www.eleconomista.com.mx/el-empresario/La-IA-y-el-futuro-del-contador-publico-20230808-0102.html
https://www.easyap.com/blog/cual-es-el-futuro-de-la-contabilidad-con-la-inteligencia-artificial/
https://www.uag.mx/es/mediahub/carrera-de-contador-publico-lo-que-debes-saber/2022-08
https://www.occ.com.mx/empleos/de-contaduria/
https://mx.talent.com/jobs?k=contador&l=Guadalajara&id=c61fa9e06b24
https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/aproposito/2023/EAP_CienciasEA.pdf

EMPRESAS SUSTENTABLES CUIDANDO LOS VALORES ÉTICOS DE SUS GRUPOS DE INTERÉS (STAKEHOLDERS Y STOCKHOLDERS)

Autor(es):
Mtro. Carlos Morales Orozco
Mtra. Sandra Eva Lomelí Rodríguez

INTRODUCCIÓN

La Contabilidad se conoce como el lenguaje de los negocios porque traduce cada transacción, inversión y decisión financiera en datos significativos.

Es notorio que las compañías que ignoran la información contable operan ciegamente tomando decisiones en supuestos y no en hechos, por otro lado, las que asumen prácticas contables apropiadas tienen una ventaja competitiva al calcular tendencias, mitigando riesgos y capitalizando oportunidades de inversión y crecimiento.

Las empresas que no miden su salud financiera es como un piloto volando sin instrumentos, de allí que las empresas deben informar a los stakeholders con información razonablemente correcta para que tomen sus decisiones.

A continuación analizamos la gran importancia que toma en las empresas no enfocarse en solo generar utilidades sino que también considerar a los grupos de interés (stakeholders y stockholders) como un engranaje para su mayor desarrollo. Se presentan empresas que ya han tomado en cuenta su entorno, que han optado por la sustentabilidad y el bien a la sociedad, fundado en valores éticos.

DESARROLLO

La Contabilidad presenta los estados financieros para que sirvan como un tablero de instrumentos que den información pertinente y oportuna a los grupos de interés con el fin de que se tomen decisiones con respecto a la empresa. La información financiera ayuda a tomar decisiones como: Velocidad a la que debe crecer la empresa, la reducción de costos sin afectar la calidad, determinar la liquidez apropiada para épocas difíciles (covid 19), arrendar o utilizar crédito para la compra de activos, mejorar procesos con tecnología de vanguardia, entre otras.

Como vemos tener una contabilidad fuerte, correcta y oportuna va a ayudar a los grupos de interés a tomar decisiones que ayuden al bienestar de la sociedad y del país. Estos grupos de interés (stakeholders) que están interesados en la empresa son los que podemos observar en la figura 1 incluidos los Accionistas (Stockholders), entre otros.

En recientes fechas se ha cuestionado que las compañías se enfocan en generar utilidades y se sugiere que atiendan a todos los grupos de interés (stakeholders) en lugar de buscar solamente el valor de la empresa. En 1970 Milton Friedman en un artículo en New York Times Magazine menciona que el objetivo de las empresas es maximizar las ganancias para los accionistas ajustándose a las reglas y normas de la sociedad tanto expresadas y las que nos dice la moral.

Menciona que el accionista puede aplicar los recursos de él para beneficio de la comunidad y no gasta los de otras personas, además afirma que los administradores de las empresas (CIO -Chief Information Officer-, CFO -Chief Financial Officer-) deben usar los recursos de la empresa para aumentar sus utilidades mientras permanezcan dentro de las reglas del juego, es decir que se dediquen a la competencia franca, libre de engaño y de fraude.

Figura 1.
Stakeholders

Fuente: Elaboración propia (Maxwell, 2025)

Después de las afirmaciones de Friedman caemos en los siguientes cuestionamientos ¿Será correcto que el único objetivo de una empresa sea aumentar la riqueza de los accionistas?, cuando la administración de donativos a organizadores de caridad ¿En realidad se está robando a los accionistas como afirma Friedman?

A este respecto entre 1997 y 2018 The Statement of the Purpose on a Corporation emitido por la Business Roundtable (los principales CEO de las empresas más grandes de Estados Unidos) estaban de acuerdo con Friedman. Sin embargo en 2019 la mesa cambió de opinión diciendo que las empresas deben de tomar en cuenta todos los stakeholders; mencionan que se debe dar valor a los clientes, invertir en el personal, tratar justamente a los proveedores, ayudar a las comunidades donde residen, generar una utilidad razonable y competitiva para los accionistas (stockholders) y con futuro para los nuevos inversionistas y con respecto al medio ambiente debe de cumplir para evitar la contaminación las normas que dicten las autoridades (ESR-Empresa Socialmente Responsable).

Un ejemplo de empresas que ya realizan en México estas actividades está en Atotonilco el alto Jalisco, la empresa productora de tequila “El Patrón” construyó casas de descanso para adultos mayores del pueblo.

En este tema las autoridades contables de estados Unidos (GAAP-Generally Accepted Accounting Principles-, Normas Internacionales de Información Financiera -IFRS, por sus siglas en inglés, o NIIF en español-, CINIF - Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera) han promulgado normas para que las empresas informen en cómo están enfrentando el cuidado del medio ambiente.

En México se cuenta con las normas de información de sostenibilidad emitidas por el CINIF, la mesa redonda con su nueva mentalidad menciona que los accionistas deben de estar al mismo nivel que los grupos de interés.

En nuestro país COPARMEX con USEM (Unión Social de Empresarios Mexicanos) están dando importancia a este tema teniendo como objetivo: empresas altamente productivas. plenamente humanas y socialmente responsables.

Actividades Éticas de las empresas en beneficio de sus grupos de interés (Stakeholders y Stockholders)

Se puede decir que la ética se refiere a la fuerza que gobierna el comportamiento humano, marca la pauta de cómo hacer lo correcto. La regla de oro a este respecto es un pensamiento que existe en todas las culturas y resume la ley natural que Dios creó en sus criaturas, podemos ver diferentes versiones de independientemente de las culturas y religiones (creencias). En el Cristianismo “haz a los demás todo lo que quieras que te hagan a ti”, en el Islam “ninguno es un creyente si no ama a su vecino como se ama a si mismo”, en el Judaísmo “lo que odias no lo hagas al prójimo, esta es toda la ley, lo demás es comentario”, en el Budismo “no hieras a los demas con lo que te hiere a ti”, en el Hinduismo “esta es la suma del deber: no hagas a los demas lo que no quieres para ti”, y en el Confucionismo “ lo que no deseas para ti mismo, no lo hagas a los demás”.

Entonces se confirma que la regla de oro es una directriz universal para la ética que una persona puede encontrar. Otro aspecto que tenemos que ver es que la ética no es un tema de negocios, social o político, es un tema personal. Como decía Gandi, “el hombre es un ser único si falla en una área ya sea empresarial, familiar, social o espiritual, falla en todas, no es por áreas”; de ahí la necesidad de formar la conciencia con valores que generen actitudes positivas para la vida.

Cuando las personas toman decisiones deshonestas, hacen lo que creen que les conviene más, en el acto se demuestra la honestidad. Por ejemplo, al pagar y se recibe el cambio con mayor cantidad y en el caso de desempeño profesional hacer triquiñuelas para pagar menos impuestos. Se hace todo para ganar y no lo que es ético. Se justifican dichos actos con relatividad donde cada persona tiene sus propios estándares, los cuales varían dependiendo de las situaciones.

Como respuesta a estas críticas al capitalismo han emergido muchas respuestas donde se nos dice que el camino que nos ha traído hasta aquí no generará el camino que se necesita para llegar al bien común, de ahí que se necesitan hacer cambios. Tenemos respuestas de varias fuentes para efectuar ese cambio una de ellas es el capitalismo consciente que iniciaron John Mackey y Rag Sisodia quienes proponen cuatro pasos para lograrlo:

1. Las empresas deben ser creadas con un propósito que vaya más allá de las utilidades.
2. Las empresas deben dar beneficios a largo plazo a todos los stakeholders. En lugar de centrarse en los rendimientos de los accionistas.
3. Las empresas deben formar líderes que se preocupen por el personal para desarrollarlo.
4. Las empresas deben desarrollar culturas que fomenten valores como la confianza, la responsabilidad, la transparencia y la integridad.

Existen investigaciones y obras, que comprueban la aplicación de esta cultura, son una muestra palpable de que sí puede existir el beneficio común de todos sus grupos de interés (stakeholders y stockholders). A continuación mencionamos solo algunos:

1. La Hipoteca Social, desarrollada por David Noel Ramirez Padilla, ex-rector del Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey.
2. El Capitalismo, desarrollado por la mesa redonda de Caux editado por la Universidad Iberoamericana.
3. El libro Good to Great escrito por Collins.
4. Las empresas que perduren (build to last) escrito por Porras y Collins.
5. Los escritos de don Lorenzo Servitje sobre el manejo moral de las empresas.
6. La Paradoja (The Servant) escrito por Hunter.
7. Las encíclicas de los Papas desde la Rerum Novarum de Leon XIII hasta la Fratelli Tutti del Papa Francisco que nos señalan caminos de aplicación de la doctrina social de la iglesia.
8. También debemos señalar que los grandes maestros como Jesucristo, Confucio y Buda dejaron los principios y enseñanzas que practicandolas ordenan nuestra manera de vivir que nos lleva a la felicidad.
9. La fundación de organismos como USEM que divulgan la doctrina social de la iglesia en las comunidades empresariales para que estas distribuyan sanamente el valor creado entre los grupos de interés.
10. También es importante mencionar a tres empresarios que han dejado un legado que trasciende a las nuevas generaciones, Don Eugenio Garza Sada fundador del Tecnológico de Monterrey y del Grupo Empresarial de la ciudad de Monterrey, así mismo, a Don Lorenzo Servitje fundador del grupo Bimbo y de muchos valores empresariales para llevar a cabo los objetivos de las empresas y Don Abelardo Garcia Arce fundador de la embotelladora Aga y promotor de cuatro universidades en Guadalajara: Tecnológico de Monterrey, ITESO, UNIVA y la Universidad Panamericana.

Estos señalamientos son solo una muestra de muchas investigaciones que se han hecho y se siguen haciendo para modificar la forma de pensar de los empresarios, modificar la economía de libre mercado para que beneficie al total de la comunidad ya que respeta la libertad y el emprendimiento de cada ser humano para cooperar con el bienestar de la sociedad.

CONCLUSIONES

Las empresas deben ser sustentables, cuidando sus valores éticos, los valores que nos vienen desde la antigüedad, la prudencia, la fortaleza, la justicia y la templanza. No solo dependen de aspectos contables, financieros y fiscales o legales, sino también de aspectos éticos

Los contadores tenemos Normas Éticas Fundamentales (IMCP, 2025) que deben regir el comportamiento. El IMCP pone su parte en este aspecto ya que busca "Formar Contadores para los demás, que ayuden a los demás, que ayuden a la sociedad". Que los recursos que conforman las empresas, se manejen de la mejor manera y qué mejor que esta profesión para lograrlo. Los negocios tienen un valor intrínseco debido a su actividad emprendedora y al trabajo, lo cual nos hace copartícipes en la labor creadora de Dios.

Por último cabe hacer mención que el problema es el apego al dinero, "si tengo al dinero por Dios, si yo tengo el dinero para un fin último, ahí está lo malo". El dinero es importante ya que con él, se inician empresas, se dan empleos, se construyen orfanatos, se hacen museos, se hacen iglesias, se dan donativos al banco de alimentos, se fundan universidades y escuelas técnicas, etc. Lo malo es cuando hacemos valer el dinero como a Dios (in god we trust).

AUTORES

Carlos Morales Orozco. Es Contador Público por el Tecnológico de Monterrey. Master en Administración (MBA) con especialidad en Finanzas Corporativas por el Tecnológico de Monterrey. Cuenta con dos especialidades: Una Especialidad en Finanzas en Harvard University, E.U. y la segunda Especialidad en Finanzas Bursátiles en Tecnológico de Monterrey, Campus Guadalajara. Cuenta con una antigüedad de 57 años en la Docencia: Profesor del Tecnológico de Monterrey, Campus Monterrey (1968-1973), Director y Profesor de la Facultad de Contaduría en el ITESO (1974-1977), Profesor en el Tecnológico de Monterrey, campus Guadalajara (1978 a la fecha). Reconocido como "PROFESOR DISTINGUIDO" en tres ocasiones: por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) en 2014, por el IMCP Región Centro Occidente en 1998 y por el Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara en 1994. Sandra Eva Lonelí Rodríguez, es Licenciada en Contaduría Pública por la Universidad de Guadalajara. Dos Másters uno en Administración (MBA) por la Universidad de Guadalajara y el segundo Sistemas de Información Financiera (MCs), por la Universidad de Oviedo, España. Doctora en Ciencias Contables y Financieras por la Universidad de Camagüey, Cuba. Profesora investigadora de tiempo completo en la Universidad de Guadalajara con antigüedad de 25 años, reconocida como ACADÉMICO CERTIFICADO EN CONTADURIA PÚBLICA por la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA), además es profesor con reconocimiento "Perfil PRODEP" expedido por la Secretaría de Educación Pública en México. Tiene publicaciones en revistas indexadas nacionales e internacionales, además de tres libros publicados "Sistema de Costos en PYMES", "Estructura y Capacidad Productiva en el Sector Lechero Jalisciense" y "Evaluación del Impacto de la información financiera en PYMES manufactureras".

EL DICTAMEN FISCAL DE ENAJENACIÓN DE ACCIONES

Autor: C.P.C. Ismael Razo Casillas

INTRODUCCIÓN

Tomando como referencia al artículo 119 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas físicas consideran como ingresos por la enajenación de bienes, los que se deriven de los casos previstos por el Código Fiscal de la Federación, el cual en la fracción I de su artículo 14, señala que se considera enajenación "Toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado", luego entonces la transmisión de la propiedad de acciones se considera como enajenación para efectos fiscales de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Asimismo, el citado artículo 119 indica que, no se considerarán ingresos por enajenación, los actos que deriven de la transmisión de bienes por causa de muerte, donación o fusión de sociedades, de igual manera los que deriven de la enajenación de bonos, de valores y de otros títulos de crédito, siempre que el ingreso por la enajenación se considere interés en los términos del artículo 8 de la citada Ley.

DESARROLLO

ENAJENACIONES DE ACCIONES EN LA BOLSA DE VALORES

De conformidad con lo establecido por el párrafo [1] del artículo 129 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas físicas estarán obligadas a pagar el Impuesto Sobre la Renta, cuyo pago se considerará como definitivo, aplicando la tasa del 10% a las ganancias obtenidas en el ejercicio derivados de:

1. La enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas, a través de la bolsa de valores concesionadas en los términos de la Ley del Mercado de Valores (LMV).
2. La enajenación de acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas de valores o mercado de derivados...

Para tales efectos la ganancia o pérdida del ejercicio se obtendrá de la suma de las ganancias, restando las pérdidas, que se deriven de la enajenación de acciones de cada sociedad emisora...

PAGO PROVISIONAL DEL ISR POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES FUERA DE BOLSA DE VALORES

De conformidad con el párrafo [4] del artículo 126 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, tratándose de enajenación de otros bienes (aquí se incluyen acciones), el pago provisional será por el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% al monto de la operación, y será retenido por el adquiriente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México, excepto en los casos en que el enajenante manifieste por escrito al adquiriente:

1. Que efectuará un pago provisional menor y siempre que se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley.

Para estos efectos el Reglamento establece que el adquiriente podrá efectuar una retención menor al 20% del total de la operación, siempre que se dictamine la operación por un contador público inscrito (C.P.I.), para lo cual deberá utilizar el procedimiento establecido en el artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la determinación de la ganancia en enajenación de acciones.

REQUISITOS PARA LA EMISIÓN DE UN DICTAMEN FISCAL POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES

El artículo 215 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece los siguientes requisitos para la emisión de dictámenes fiscales por la enajenación de acciones:

1. El aviso para presentar el dictamen (formulario 39), deberá presentarse ante la autoridad fiscal que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente (el enajenante), a más tardar el día 10 del mes de calendario posterior a la fecha de la enajenación.
2. El dictamen deberá presentarse dentro de los 30 días siguientes a aquel en que se presentó o debió presentarse la declaración del impuesto e incluir, como mínimo, en el cuaderno del dictamen, los siguientes documentos e informes:

   - Dictamen del C.P.I. en los términos de la fracción I del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.
   - Determinación del resultado obtenido en la enajenación.
   - Análisis del costo promedio por acción.
   - Monto original ajustado de las acciones determinado.
   - Cálculo del impuesto a cargo del contribuyente.

   El cuaderno del dictamen deberá acompañarse de la carta de presentación del dictamen fiscal de enajenación de acciones (formulario 40).

   El texto del dictamen relativo, deberá contener lo siguiente:
   - La afirmación de que examinó la determinación del costo promedio por acción, de las acciones enajenadas y la declaración del impuesto correspondiente y si ambos procedimientos se llevaron a cabo en los términos de la Ley del I.S.R. y su Reglamento.
   - Nombre del enajenante
   - Nombre del adquiriente
   - Nombre de la Sociedad emisora de las acciones
   - Fecha de la enajenación de las acciones
   - Mención en forma específica del alcance del trabajo realizado.

   1. Que el dictamen se formule según las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y las normas de auditoría que regulan la capacidad e independencia del C.P.I., el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.
   2. El C.P.I. que formule el dictamen deberá firmarlo, señalar su nombre y el número de registro ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal (A.G.A.F.F.), que lo autoriza para dictaminar este tipo de operaciones.
   3. De conformidad con la Regla 2.10.1. para los efectos del artículo 31 del CFF, tratándose de dictámenes de enajenación de acciones, los avisos para presentar dictamen fiscal, las cartas de presentación de dichos dictámenes y los documentos que se deban acompañar a las mismas, no se enviarán vía Internet hasta en tanto no se publique el Anexo 16-B, por lo que se deberán seguir presentando en cuadernillo, ante la autoridad que sea competente respecto del contribuyente que lo presente, conforme a la ficha de trámite 95/CFF “Aviso para presentar dictamen por enajenación de acciones, carta de presentación y dictamen”, contenida en el Anexo 1-A, de acuerdo a lo siguiente:

   I. Ante la ACPPFGC de la AGGC, tratándose de contribuyentes que sean de su competencia.
   II. Ante la ADAF, más cercana a su domicilio fiscal, tratándose de contribuyentes que sean competencia de la AGAFF.
   III. Ante la ACPPH de la AGH, tratándose de contribuyentes que sean de su competencia.

Los dictámenes, sus cartas de presentación y la demás información y documentación que se presenten ante la autoridad competente a que se refieren las fracciones I, II y III de esta regla que se deban acompañar, no podrán ser enviados en ningún caso mediante el servicio postal. En este supuesto, tales documentos se tendrán por no presentados.

DETERMINACIÓN DEL VALOR DE VENTA DE LAS ACCIONES

En cuanto al valor comercial de las acciones no existe en la legislación un fundamento que establezca la forma en que deben determinarse los precios de venta de las acciones, si bien es cierto existen métodos en materia de precios de transferencia para operaciones entre partes relacionadas, no le son aplicables a las acciones, por tal motivo lo más razonable que existe para determinar el valor de venta de las acciones se encuentra establecido en las Normas de Información Financiera (NIF) y en particular la NIF-C11 "Capital Contable"; ya que este concepto es lo más cercano y razonable al concepto de valor comercial de las acciones de acuerdo con su origen, en ese sentido, el capital contable se integra por el capital contribuido (representado por las aportaciones del capital social, aportación para futuros aumentos de capital, aportaciones en especie y primas en emisión de acciones, etc.) y el capital ganado (representado por las reservas de capital, los dividendos, las utilidades y la absorción de pérdidas por los propietarios de las acciones, etc.). Para ello y a fin de determinar el monto del ingreso por acción bastaría con dividir el monto del capital contable que se tenga a la fecha de la enajenación de las acciones entre el número de acciones suscritas y pagadas de la sociedad tenedora de las mismas.

PRECISIONES DE LOS COMPONENTES DEL COSTO PROMEDIO POR ACCIÓN

Costo comprobado de adquisición:

Partimos de la premisa "La actualización del costo comprobado de adquisición de las acciones, se efectuará por el período comprendido desde el mes de adquisición y hasta el mes en que se enajenen".
Resulta necesario hacer énfasis que, al momento de efectuar la enajenación, no podremos determinar con certeza dicho costo, pues no se conoce el INPC del mes de la enajenación. Por lo tanto, será frecuente que al presentar el aviso se mostrará un dato distinto al del dictamen.

En el mismo sentido, resulta pertinente destacar que la fecha de adquisición coincidirá con la fecha del contrato de compra-venta de acciones, independientemente de la fecha de pago de las acciones, ya que el capítulo IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que el ingreso por enajenación de bienes se acumulará, aun y cuando el mismo no haya sido efectivamente cobrado o percibido y en ese sentido también debe destacarse que el costo comprobado de adquisición deducible corresponde a las acciones suscritas y pagadas, es decir si se adquieren con prima en la suscripción de dichas acciones, ésta no formaría parte del costo comprobado de adquisición actualizado.

Diferencias de CUFIN:
Se refiere a los saldos de la "Cuenta de Utilidad Fiscal Neta" que la persona moral emisora de las acciones que se enajenen hubiera tenido a las fechas de adquisición y enajenación de las acciones, mismas que deben actualizarse por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización a la fecha de adquisición o de la enajenación y hasta el mes en el que se enajenen las acciones, dichas diferencias corresponderán al número de las acciones que tenga el contribuyente que las enajena.

Pérdidas fiscales pendientes de disminuir, generadas en el período de tenencia:
Corresponden a las pérdidas que la persona moral emisora de las acciones, tengan a la fecha de la enajenación, de acuerdo al número de acciones que tenga el contribuyente que las enajena. Dichas pérdidas se actualizarán por el período comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

Reembolsos pagados:
Corresponden a las amortizaciones y las reducciones de capital, a que se refiere el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; en este caso los contribuyentes deben considerar únicamente las amortizaciones, reembolsos o reducciones de capital que correspondan a acciones que no se hayan cancelado, con motivo de dichas operaciones. Dichos reembolsos deberán actualizarse desde el período en que se pagaron y hasta el período en que se enajenen las acciones y corresponden al número de las acciones que tenga el contribuyente que las enajene.

Diferencias de CUFIN negativa:
Se refiere a los saldos de la "Cuenta de Utilidad Fiscal Neta" cuando el Impuesto Sobre la Renta y las partidas no deducibles superen al Resultado Fiscal que la persona moral emisora de las acciones que se enajenen hubiera tenido a las fechas de adquisición y enajenación de las acciones, mismas que deben actualizarse por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización a la fecha de adquisición o de la enajenación y hasta el mes en el que se enajenen las acciones; dichas diferencias corresponderán al número de las acciones que tenga el contribuyente que las enajena.

Pérdidas fiscales adquiridas antes del período de tenencia y aplicadas durante el período de tenencia:
Corresponde a las pérdidas fiscales que la persona moral emisora de las acciones haya obtenido en ejercicios anteriores a la fecha en la que el contribuyente adquirió las acciones de que se trate y que dicha persona moral hubiera disminuido de su utilidad fiscal durante el período comprendido desde el mes en que el contribuyente adquirió dichas acciones y hasta el mes en el que las enajene.

En ese sentido, los conceptos descritos en los párrafos anteriores, se agrupan como sigue:

LA TENEDORA, S.A. DE C.V. DETERMINACIÓN DEL MONTO ORIGINAL AJUSTADO DE LAS ACCIONES Y DEL COSTO PROMEDIO POR ACCIÓN (Artículo 22 de la L.I.S.R.)	
COSTO COMPROBADO DE ADQUISICIÓN ACTUALIZADO	902,086.56
Más:	
AJUSTES POR DIFERENCIAS DE CUFIN	236,600.00
Menos:	
PÉRDIDAS FISCALES POR AMORTIZAR A LA FECHA DE LA ENAJENACIÓN	115,234.66
Menos:	
AJUSTES POR REEMBOLSOS EFECTUADOS A LA FECHA DE LA ENAJENACIÓN	0.00
Menos:	
CUFIN NEGATIVA A LA FECHA DE LA ENAJENACIÓN	0.00
Más:	
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES A LA ADQUISICIÓN APLICADAS	98,500.00
Igual:	
MONTO AJUSTADO DE LAS ACCIONES	1'121,951.90
Entre:	
ACCIONES DEL CONTRIBUYENTE –ENAJENANTE	800
Igual:	
COSTO PROMEDIO POR ACCIÓN	**1,402.44**
Nota: "De cada concepto de los señalados, deberá prepararse un anexo"	

LA TENEDORA, S.A. DE C.V.

DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA POR ENAJENACION DE

ACCIONES

INGRESO OBTENIDO POR ACCIÓN		1,575.00
Menos:		
COSTO PROMEDIO POR ACCIÓN		1,402.44
Igual:		
GANANCIA POR ACCIÓN		172.56
Por:		
NÚMERO DE ACCIONES ENAJENADAS		800
Igual:		
GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES		**138,048.00**
Entre:		
Número de Años de Tenencia		2
Igual:		
[Tarifa acumulando el número de meses (4), artículo 126 LISR].		
Ganancia por Enajenación de Acciones Acumulable		69,024.00
Menos:	Límite inferior	61,950.85
Igual:	Excedente sobre límite inferior	7,073.15
Por:	% de Excedente sobre límite inferior	21.36%
Igual:	Impuesto marginal	1,510.82
Más:	Cuota fija	6,560.72
Igual:	IMPUESTO SOBRE LA RENTA SEGÚN TARIFA	8,071.54
Por:	Número de años de tenencia	2
Igual:	**PAGO PROVISIONAL A ENTERAR**	**16,143.08**

Modelo de dictamen sugerido:

Informe de Atestiguamiento del Contador Público Independiente

---

Zapopan, Jalisco a 31 de mayo de 2025.

Servicio de Administración Tributaria
Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Jalisco “3”
Domicilio:
Av. Central No. 735
Anexo a Residencial Poniente
Zapopan, Jalisco C.P. 45136
Al Sr. Gilberto Rosas Moreno
Enajenante de las acciones

He examinado las declaraciones del Sr. GILBERTO ROSAS MORENO, que se presentan a continuación, sobre la determinación del costo promedio por acción, de la ganancia o pérdida fiscal y, en su caso, el impuesto declarado relacionado con la enajenación de las acciones nominativas y que forman parte del capital social de LA TENEDORA, S.A. DE C.V., con el propósito de emitir una opinión sobre dichas declaraciones de la Enajenante, en cumplimiento con en el séptimo párrafo del artículo 161 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), los artículos 215, 284 y 285 de su Reglamento y la regla 2.10.1. de la RMF para 2024.

I. Con fecha 15 de abril de 2025 se celebró el contrato de compraventa de acciones, donde el Sr. Gilberto Rosas Moreno, enajenó al Sr. Rodrigo Morales Yepez 800 (ochocientas) acciones, que forman parte del capital social de LA TENEDORA, S.A. DE C.V., la persona adquirente no es parte relacionada de la Enajenante.

II. En los Anexos I, II, II-A, II-B, III, IV, V, VI, VII Y VIII, se muestra la información y cálculos utilizados en la determinación del costo promedio por acción de las acciones enajenadas, el resultado obtenido en la enajenación y, en su caso, el impuesto correspondiente, de conformidad con el artículo 22 y 23 de la LISR.

III. La información utilizada para los cálculos antes mencionados corresponde a la incluida en la constancia proporcionada por la Emisora. Dicha información forma parte de los registros contables de la Emisora.

IV. El valor contable de las acciones enajenadas es de $ 1,000.00 (mil pesos 00/100 M.N.) por acción.

V. Como se muestra en el Anexo VII, la operación originó una ganancia fiscal de $ 138,048.00 y se aplicó la tarifica del artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En ese sentido el impuesto determinado para el pago provisional por retenido y enterado por el adquirente.

VI. El Impuesto Sobre la Renta, ascendió a la cantidad de $ 16,143.00 retenido por el adquirente, fue enterado mediante declaración que presentó ante la institución bancaria de Banorte, S.A. el día 24 de abril de 2025 y le correspondió el número de operación XXXXXX.

VII. A la fecha de enajenación de las acciones, LA TENEDORA, S.A. DE C.V. tiene $ 115,234.66 de pérdidas fiscales pendientes de disminuir generadas durante el periodo de tenencia de GILBERTO ROSAS MORENO.

VIII. Durante el periodo de tenencia se amortizaron pérdidas fiscales en el ejercicio 2023, mismas que actualizadas a la fecha de la enajenación ascienden a $ 98,500.00.

IX. Durante el periodo de tenencia accionario, LA TENEDORA, S.A. DE C.V. no percibió o pagó dividendos ni utilidades.

X. Durante el periodo de tenencia de las acciones, LA TENEDORA, S.A. DE C.V. no realizó reembolsos ni amortizaciones de acciones.

XI. El método utilizado para determinar el precio de venta fue determinado en base al valor actualizado del capital contable de la TENEDORA, S.A. DE C.V.

Opinión

En mi opinión, las declaraciones sobre que del Sr. GILBERTO ROSAS MORENO, ha cumplido con las disposiciones fiscales establecidas en el artículo 22 de la Ley del impuesto sobre la renta, aplicables a la determinación del costo promedio por acción, de la ganancia o pérdida fiscal y del impuesto relacionado con la enajenación de acciones que se menciona en el primer párrafo de este informe son, en todos los aspectos materiales, declaraciones razonables.

Referencias de evaluación aplicadas

Las referencias de evaluación aplicadas en este trabajo consistieron en examinar las declaraciones de la Enajenante sobre el cumplimiento de las disposiciones específicas que se indican en dichas declaraciones de la administración.

Responsabilidades de la Enajenante

La Enajenante es responsable del cumplimiento de sus obligaciones fiscales en México, incluido el cálculo y entero del impuesto determinado en la enajenación de acciones de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables, y de establecer los procesos necesarios para dicho cumplimiento, así como las obligaciones establecidas en los artículos 119 y 126 de la Ley del Impuesto sobre la renta y 215 de su Reglamento, Asimismo, es responsable de la razonabilidad de las declaraciones.

Estas responsabilidades incluyen el diseño, implementación y mantenimiento del control interno relevante para la preparación y presentación de la información que se acompaña en las declaraciones de la administración, libre de errores materiales, ya sea por fraude o error.

Responsabilidad de la Emisora

De conformidad con el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación (CFF), la Administración de la Emisora tiene responsabilidad solidaria con relación a la enajenación de acciones realizada por el Enajenante, así como con el diseño, implementación y mantenimiento del control interno relevante para la preparación y presentación de la información que se acompaña en las declaraciones de la administración del Enajenante, libre de errores materiales, ya sea por fraude o error.

Responsabilidad del Contador Público

Efectué mi trabajo de conformidad con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Estas normas requieren que planifique y ejecute procedimientos de atestiguamiento para obtener una seguridad razonable acerca de las declaraciones de la Enajenante sobre la determinación del costo promedio por acción, de la ganancia o pérdida fiscal y, en su caso, el impuesto relacionado con la enajenación de acciones que se menciona en el primer párrafo de este informe, de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables. Mi informe, basado en el trabajo que realicé, no provee una resolución legal sobre el cumplimiento con las disposiciones específicas antes mencionadas.

La firma de la cual soy socio cumple con la Norma de Gestión de Calidad aplicable a las firmas de Contadores Públicos independientes, por consiguiente, mantiene un sistema de control de calidad que incluye políticas y procedimientos documentados relativos al cumplimiento de requisitos éticos, normas profesionales y requerimientos legales y regulatorios aplicables.

He cumplido con los requerimientos de independencia establecidos en la fracción II del artículo 52 del CFF y el artículo 60 del Reglamento del CFF., y otros requerimientos éticos establecidos en el Código de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Mi responsabilidad consiste en evaluar la razonabilidad de las declaraciones de la Enajenante en cuanto a su cumplimiento con las disposiciones específicas y, por lo tanto, he realizado un examen, con base en pruebas selectivas de la evidencia que soporta el cumplimiento de las disposiciones antes mencionadas, así como de otros procedimientos que consideré necesarios con base en las circunstancias. Los procedimientos que llevé a cabo fueron basados en mi juicio profesional, incluida la evaluación de los riesgos de errores materiales relacionados con las disposiciones específicas, con el propósito de diseñar procedimientos de atestiguamiento que sean apropiados en las circunstancias. Los procedimientos que llevé a cabo incluyeron la verificación de lo siguiente:

- Inspección del acta constitutiva, las actas de Asamblea de Accionistas y el registro de accionistas de LA TENEDORA, S.A. DE C.V., para comprobar el costo de adquisición y la antigüedad en la tenencia de las acciones:
- Cotejo de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de adquisición y a la fecha de enajenación de las acciones, con la información contenida en las declaraciones anuales y la constancia emitida por parte de LA TENEDORA, S.A. DE C.V.
- Las pérdidas fiscales amortizadas en el periodo de tenencia correspondiente a ejercicios anteriores a la fecha en que se adquirieron las acciones y las diferencias por acción a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de la LISR existentes antes de la fecha de adquisición de las acciones y que fueron disminuidas de la cuenta de utilidad fiscal neta de la sociedad emisora durante el periodo de tenencia de las acciones, mediante cotejo con las declaraciones anuales de ISR correspondientes.
- Las pérdidas fiscales y las diferencias por acción a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de la LISR que estén pendientes de disminuir de la utilidad fiscal y/o
-
- de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de la enajenación de las acciones, mediante cotejo con las declaraciones anuales de ISR correspondiente.
- Comprobación de los cálculos aritméticos en los Anexos que forman parte de la declaración de la Enajenante.
- Inspección de la declaración del impuesto sobre la renta relativa a la enajenación de acciones presentada por LA TENEDORA, S.A. DE C.V. que se menciona en el primer párrafo de este informe.

Un nivel de seguridad razonable es menor que la seguridad absoluta. Considero que la evidencia que he obtenido es suficiente y apropiada para proporcionar una base para mi opinión.

Restricción del uso del informe

Este informe se emite exclusivamente para el uso de [Sr. GILBERTO ROSAS MORENO- enajenante] y del Servicio de Administración Tributaria, en cumplimiento de sus obligaciones fiscales federales establecidas en los artículos 24 fracción VII y 161 séptimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la renta y los artículos 215, 284 y 285 de su Reglamento, así como con la regla 2.10.1. de la RMF para 2024, y no tiene la intención de ser ni debe ser utilizado por alguien distinto de estas partes.

Otros asuntos

Emito el presente informe no encontrándome con impedimento profesional alguno, así como al corriente en el cumplimiento de mis obligaciones fiscales, y conforme a lo previsto en la regla 2.10.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2024.

C.P.C. Ismael Razo Casillas

Reg. En A.G.A.F.F. 15204

CONCLUSIONES:

El dictamen por enajenación de acciones en los términos de lo establecido por el artículo 215 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se ha convertido en una opción viable para las personas físicas que enajenan acciones, ya que les permite que el pago provisional del Impuesto Sobre la Renta que se deriva de dicha enajenación, se determine sobre bases razonables al determinar el impuesto sobre la ganancia en la enajenación de acciones y no sobre el ingreso, lo que sin duda estará más acorde con el impuesto del ejercicio que se determine por dicha operación.

Así mismo resulta válido, que el Contador Público Inscrito, analice con escepticismo profesional, la determinación del costo promedio por acción, conforme a los requisitos que establece el artículo 215 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en materia de elaboración y formalización de

actas de asamblea, emisión de los títulos de las acciones y contratos de compra venta de acciones como premisa para la determinación del costo comprobado de adquisición.

NIA 450 EVALUACIÓN DE LAS INCORRECCIONES IDENTIFICADAS DURANTE LA REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA

Autor: C.P.C. Víctor A. Bernal de la O

Esta Norma Internacional de Auditoría (NIA) está diseñada para tratar la responsabilidad que tiene el auditor de evaluar el impacto de las incorrecciones identificadas en la auditoría, y en su caso, de aquellas incorrecciones que no fueron corregidas en los estados financieros; es de señalar, que la aplicación de esta NIA no está dirigida a aquellas diferencias que sí fueron ajustadas durante el ejercicio de la revisión. Para entender esta NIA, es necesario también referenciarnos a las NIA's 700 *"Formación de la opinión y emisión del informe de auditoría sobre los estados financieros" y 320 "Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría"*.

La NIA 700 nos habla de la responsabilidad que tiene el auditor, al formarse una opinión sobre los estados financieros, de concluir sobre si ha alcanzado una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, dicha conclusión debe tener en cuenta la evaluación que el auditor realiza del efecto, en su caso, de las incorrecciones no corregidas sobre los estados financieros de conformidad con la propia NIA 450.

Por su parte, la NIA 320, nos habla de la responsabilidad que tiene el auditor de aplicar el concepto de importancia relativa adecuadamente en la planeación y ejecución de la auditoría de estados financieros; es decir, el auditor debe sujetarse a esta NIA al momento de evaluar dichas incorrecciones no corregidas.

Para entender mejor esta NIA, el objetivo del auditor, según la NIA 450, son:

- a) Evaluar el efecto que tienen las incorrecciones que se identificaron durante el desarrollo de la auditoría.
- b) El impacto de las incorrecciones no corregidas en los estados financieros.

Según la NIA 450, *la incorrección* es aquella diferencia entre la cantidad, clasificación, presentación o información revelada respecto de algún rubro de los estados financieros con el marco de información financiera aplicable, dichas incorrecciones pueden deberse a errores involuntarios o errores voluntarios, que son conocidos como fraudes.

Cuando el auditor concluye que los estados financieros presentan razonablemente todos los aspectos materiales, las incorrecciones incluyen aquellos ajustes que se han solicitado para que dichos estados financieros están de acuerdo a la normatividad aplicable.

En tanto que *las incorrecciones no corregidas* son todas aquellas incorrecciones que el auditor ha identificado y acumulado durante la realización de la auditoría y no fueron corregidas.

Una de las principales obligaciones que tiene el auditor es que tiene que acumular todas estas incorreciones identificadas en el desarrollo de la auditoría, excepto aquellas que no merezcan ningún tipo de atención, que puede ser equivalente a "no material".

Es importante aclarar, y complementando el párrafo anterior, que las incorrecciones se deben de analizar de forma individual y de forma global, porque se pudiera dar la situación de que de forma individual sea inmaterial, pero la acumulación de todas las incorrecciones sea material para nuestra auditoría.

Si bien el auditor hizo su planeación de conformidad con la NIA 300 “Planificación de la auditoría de estados financieros”, se determinará si es necesario revisar la estrategia global de la auditoría y el plan de auditoría, y en todo caso regresar a evaluar dicha planeación, cuando:

a) La naturaleza de las incorrecciones y las circunstancias indican que pueden existir otras incorrecciones que, sumadas a las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, podrían ser materiales. Ejemplo de esto puede ser que en el ejercicio de la auditoría no se haya determinado una estimación para inventario de lento movimiento, lo cual nos pudiera indicar que en otras cuentas no se estén determinando correctamente las estimaciones y/o provisiones.

b) La suma de las incorrecciones acumuladas se aproxima a la cifra de importancia relativa determinada de conformidad con la NIA 320. La NIA 450 sugiere que cuando se dé esta situación, por precaución, se incrementen las pruebas, y si es posible, modificar el plan de auditoría.

Cuando la Administración haya corregido las incorreciones que fueron detectadas, el auditor aplicará procedimientos de auditoría adicionales para determinar si las incorrecciones persisten, es decir, nunca dejar de lado el escepticismo profesional.

Otra de las obligaciones del auditor es comunicar oportunamente, es decir cuando ocurran, y al nivel adecuado de dirección todas las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría, que como se mencionó anteriormente, se tienen que excluir las que sean claramente insignificantes. Mediante estos comunicados el auditor solicita formalmente la corrección de dichas incorrecciones.

En caso de que la Administración se rehuse a corregir algunas o todas las incorrecciones, el auditor debe indagar sobre las razones para no hacer las correcciones y lo considerará para la opinión de la auditoría. Otro de los procedimientos que menciona la NIA 450 es que, si con la Administración no se logaron corregir las incorrecciones, el auditor debe acudir con el gobierno de la entidad.

Antes de evaluar el efecto de las incorrecciones no corregidas, el auditor volverá a valorar la importancia relativa determinada de conformidad con la NIA 320 para confirmar si sigue siendo adecuada en el contexto de los resultados financieros definitivos de la entidad.

La NIA 450 distingue tres de tipos de incorrecciones, las cuales detallan a continuación:

- **Incorrecciones de hecho:** Son las que no existe duda. Por ejemplo, Una factura registrada en contabilidad por $7,000 cuando eran $70,000, incorrección de $63,000; como se puede observar en el ejemplo, este tipo de incorrección es la más sencilla de determinar.

- **Incorrecciones de juicio:** Son diferencias derivadas de los juicios de dirección que el auditor considera no razonables o inadecuados. Por ejemplo, los auditores determinan una estimación para inventario obsoleto de entre $160,000 y $200,000, la entidad ha registrado una provisión de $140,000, en este caso, la incorrección de juicio es de $20,000.

- **Incorrecciones extrapoladas:** Son la mejor estimación del auditor de incorrecciones en las poblaciones, lo cual implica la proyección de incorrecciones identificadas en muestras de auditoría al total de las poblaciones. Para mayor entendimiento, la NIA 530 “Muestreo de auditoría” contiene orientaciones para determinar las incorrecciones proyectadas y evaluar los resultados. Un ejemplo de este tipo de incorrección es como sigue:

El auditor ha diseñado una prueba para las cuentas por cobrar que involucra dos métodos de selección:

- Seleccionar algunos elementos específicos para la prueba, en función a su tamaño y riesgo.
- Tomar una muestra de artículos de la población restante.

Se han identificado incorrecciones tanto en los elementos específicos probados como en la muestra de la población restante.

Las incorrecciones en la muestra han sido proyectadas para determinar el potencial de la incorrección en la población:

Monto total de clientes: $5,000,000 (456 clientes)

- Importe seleccionado por elementos específicos: $890,000 (10 clientes)
De la revisión efectuada (confirmación, análisis de saldos, cobros posteriores, etc.) el valor de las incorreciones asciende a $3,400. Esta diferencia se considera de hecho, porque es la que se puede demostrar con la propia revisión.

- Importe seleccionado por muestreo: $474,000
Valor de las incorrecciones: $1,290
Incorrecciones proyectadas:
Error proyectado = $474,000 – 1,290
$5,000,000 – $890,000 – $474,000 = $3,636,000
(1,290 * 3,636,000 / 474,000)
Error proyectado = $9,895

La NIA considera la cantidad de $9,895 como una incorrección proyectada, y la cual debe comunicarse a la administración, porque de acuerdo al muestro y estadística es la cantidad que podría estar incorrecta.

El auditor determinará si las incorrecciones no corregidas son materiales individualmente o de forma agregada, considerando lo siguiente:

a) La magnitud y la naturaleza de las incorrecciones, tanto en relación con determinados tipos de transacciones, saldos o información a revelar, como en relación con los estados financieros en su conjunto, y las circunstancias específicas en las que se ha producido.

b) El efecto de las incorrecciones no corregidas relativas a periodos anteriores sobre los tipos de transacciones, saldos o información a revelar y sobre los estados financieros en su conjunto.

Para finalizar, el auditor solicitará a la dirección y, cuando proceda, a los responsables del gobierno de la entidad, manifestaciones escritas relativas a si consideran que los efectos de las incorrecciones no corregidas son inmateriales, individualmente o de forma agregada, para los estados financieros en su conjunto. Un resumen de dichas partidas se incluirá en la manifestación escrita o se adjuntará a ella.

También, el auditor incluirá en la documentación de auditoría:

- a) El importe por debajo del cual las incorrecciones se consideran claramente insignificantes.
- b) Todas las incorrecciones acumuladas durante la realización de la auditoría y si han sido corregidas.
- c) La conclusión del auditor sobre si las incorrecciones no corregidas son materiales, individualmente o de forma agregada, y la base para dicha conclusión.

En conclusión, la NIA 450 es el enlace entre la ejecución de la auditoría y la opinión del auditor, porque en esta Norma se identifican las incorrecciones que no se corrigieron pero que están debajo de la materialidad, o si dichas incorreciones fueron corregidas, lo cual llevaría al auditor a una opinión limpia, o en caso de no haber sido corregidas, pudiera llevar a una opinión con salvedades, negativa o hasta abstenerse de opinar sobre si los estados financieros presentan razonablemente toda la situación financiera de la entidad.

LA ÉTICA Y LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL EN LA PROFESIÓN CONTABLE

Introducción

Cuando hablamos de inteligencia artificial, es probable que nos venga a la mente la imagen de películas futuristas, robots capaces de realizar tareas de manera independiente o computadoras que resuelven problemas complejos con mínima intervención humana. A menudo, pensamos que estas realidades son cosa del futuro, y que tal vez sucederán dentro de 100 años, pero la verdad es que ya están aquí, como ejemplo tenemos las propias computadoras que utilizamos de manera rutinaria para llevar a cabo nuestro trabajo, los vehículos que conducimos a nuestros centros de trabajo estan controlados por computadoras que suministran la cantidad exacta de combustible que se requiere, así como automoviles que se conducen de manera autonoma.

El uso de la inteligencia artificial (IA) se ha vuelto cada vez más común en nuestra vida cotidiana. La empleamos para escuchar música, crear y editar imágenes o videos, y la encontramos presente en la publicidad que consumimos. Pero, ¿cómo está impactando realmente la profesión contable?

Impacto de la IA en la profesión contable

La IA está transformando la profesión contable de múltiples maneras, mejorando la eficiencia, la precisión y la toma de decisiones. Se utiliza para automatizar tareas repetitivas, como la entrada de datos y la reconciliación de cuentas, facilita el análisis de grandes volúmenes de datos, lo que ayuda a identificar patrones y tendencias que pueden ser cruciales para la planificación financiera y la toma de decisiones, apoya a garantizar el cumplimiento normativo, el detectar fraudes dentro de las organizaciones, lo que permite a los profesionales de la Contaduría Pública centrarse en actividades más estratégicas y de mayor valor.

Sin embargo, la forma en que utilizamos esta información es responsabilidad de cada profesional de la Contaduría Pública, ya que existe el riesgo de obtener información errónea que puede llevar a una equivocada toma de decisiones y aplicar de manera incorrecta los Principios Fundamentales. Es importante destacar que la calidad de los datos utilizados por los sistemas de IA es fundamental; si los datos son inexactos o incompletos, los resultados también lo serán. Por lo tanto, los profesionales de la Contaduría Pública al confiar en la tecnología de la IA, es esencial que mantengan un enfoque crítico y analítico en su trabajo.

Principios fundamentales

Nuestro Código de Ética establece los principios fundamentales que debemos seguir: integridad, objetividad, diligencia y competencia profesionales, confidencialidad y comportamiento profesional. Estos principios deben ser respetados en todo momento, incluyendo al utilizar la IA en nuestro trabajo.

Integridad:_

Uno de los aspectos del Contador Público relacionados con la integridad es el no asociarse con reportes, comunicaciones o información; omisa, insuficiente, falsa o engañosa, y como ya se comentó anteriormente la IA utiliza información para ser incluida en los reportes financieros, y si esta información es imprecisa o en su caso el algoritmo en que esta basada es inadecuado, el resultado incluido en un estado financiero puede ser erroneo, por lo que el Contador Público que se desempeñe ya sea en el sector privado o independiente debe asegurarse de que la información y/o algoritmos se basen en datos precisos y en un análisis riguroso.

Objetividad:

El Contador Público debe evitar que sus juicios se vean influenciados por prejuicios, lo cuál incluye el uso de la tecnología misma. El desconocimiento de esta herramienta puede llevar a que el profesional rechase conclusiones o registros en la información financiera, por el solo hecho de provenir de la IA, o en el otro extremo a confiar a ciegas en los resultados sin ejercer un pensamiento critico.

Diligencia y Competencia Profesional:

El mantenimiento de las hábilidades técnicas son esenciales en un entorno en constante cambio, es claro que debemos mantenernos actualizados en las distintas áreas de trabajo, como lo pueden ser la normatividad contable, de auditoria o fiscal, sinn embargo, estas no excluyen las últimas tecnologías de IA y sus aplicaciones en la contabilidad. Esto no solo implica formación continua, sino también una evaluación crítica de las herramientas utilizadas y su impacto en la calidad del trabajo realizado.

Confidencialidad:

Los profesionales de la Contaduría Pública manejamos información sensible y confidencial de nuestros clientes, y es imperativo que esta información esté protegida, incluso cuando se utilizan sistemas de IA para procesarla. Las entidades deben implementar medidas de seguridad adecuadas para garantizar que los datos no sean vulnerables a accesos no autorizados, o a descuidos inadvertidos en el uso de redes sociales.

Comportamiento Profesional:

Ante el uso de la IA, debemos actuar con responsabilidad, en cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables, en este punto es claro, que en estos momentos las regulaciones en la materia de la IA son; pocas, confusas, indefinidas y en algunos casos ausentes y por que no decirlo; en otros generan controversia; razón por la cual el Contador Público, debe de utilizar más que nunca su juicio profesional para evaluar cualquier amenaza que pueda desacreditar a la profesión por el uso de la IA.

Conclusión:

No cabe duda de que enfrentamos nuevos y desafiantes retos en nuestra práctica profesional. Como profesionales de la Contaduría Pública, tenemos que considerar el uso cada vez más creciente de la IA y que en un futuro cercano se tendrán regulaciones diversas, por lo que debemos de empezar a analizar, evaluar e incluir en nuestro Código de ética las consideraciones necesarias en la aplicación de los Principios Fundamentales, amenazas a los mismos, así como las salvaguardas a aplicar.
En conclusión, la inteligencia artificial está revolucionando la profesión contable, ofreciendo oportunidades para mejorar la eficiencia y la precisión. Sin embargo, también plantea desafíos éticos que deben ser abordados con seriedad en nuestro Código de Ética

EL "PAGO OPORTUNO" EN LA COMPENSACIÓN FISCAL

Autor: C.P.C. Ricardo Barragán Navarrete

Introducción

En el presente trabajo, analizaremos el "pago oportuno" de las contribuciones, mediante compensación de saldos a favor.

En efecto, el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación (En adelante CFF) se encuentra la obligación de indemnizar al fisco por falta de pago oportuno mediante el pago de recargos como a continuación se ilustra

> ***Artículo 21.*** *Cuando no se cubran las contribuciones o los aprovechamientos en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán* ***pagarse recargos por concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno****.*
>
> *Énfasis añadido*

De lo anterior se colige que cuando NO se pague una contribución en el plazo señalado en las disposiciones fiscales, no es oportuno y en consecuencia detona la obligación de indemnizar al fisco federal con el pago de recargos.
Por otro lado tenemos la figura de la compensación, que en materia fiscal es regulada por el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación:

> ***Artículo 23.*** *Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios…*

Entonces cumpliendo con todo lo que exige el artículo 23 del CFF, los contribuyentes pueden "compensar" las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, pero ¿Qué sucede si la compensación se realiza en destiempo, es decir, fuera del plazo establecido en las disposiciones fiscales para el pago de la contribución?

Para despejar la interrogante anterior, tenemos que retomar las líneas pretéritas donde ya precisamos que se causan recargos, y es aquí donde resulta adecuado mencionar que el artículo 15 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (en adelante RCFF) acota estos recargos acorde a dos hipótesis que contempla, que por cierto, a esa compensación indebidamente la llama "pago".

Por lo anterior, conviene dejar claro que las figuras del pago y la compensación no significan lo mismo, por lo que previo a continuar, haremos un breve análisis de éstas, para identificar la naturaleza de cada una de ellas, acudiendo al Código Civil Federal, con fundamento en el artículo 5 del CFF, como a continuación se expone.

En relación al pago tenemos que:

> ***Artículo 2062.-*** *Pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido.*

En relación a la compensación tenemos que:

> ***Artículo 2185.-*** *Tiene lugar la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho.*

De lo anterior se colige, que el pago es diferente a la compensación, siendo esta última, una forma de extinción de las obligaciones.

Pero, no obstante lo anterior, el artículo 12 del RCFF habla de **"pagar con compensación"**, como se muestra a continuación:

> ***Artículo 15.-*** *Para los efectos de los recargos a que se refiere el artículo 21 del Código,* ***se entenderá que el pago de las contribuciones o aprovechamientos se realizó oportunamente cuando el contribuyente realice el pago mediante compensación contra un saldo a favor o un pago de lo indebido,*** *hasta por el monto de los mismos, siempre que se hubiere presentado la declaración que contenga el saldo a favor o se haya realizado el pago de lo indebido con anterioridad a la fecha en la que debió pagarse la contribución o aprovechamiento de que se trate.*
>
> *Énfasis añadido*

Como ya habrá notado el RCFF, equipara la compensación, al pago, incluso llega a considerarlo oportuno, siempre que la declaración que contenga el saldo a favor o en la que se haya realizado el pago de lo indebido se hubiera presentado con anterioridad a la fecha en la que debió pagarse la contribución o aprovechamiento de que se trate y en consecuencia no se causan recargos hasta ese monto.

Según se observa, al considerarse oportuno el pago en virtud del primer párrafo del artículo 21 del RCFF, no se detonan recargos hasta por el monto de la declaración del saldo a favor o pago de lo indebido que se generó o realizó según el caso con anterioridad a la obligación de pago del contribuyente, no obstante que la compensación se realice en destiempo, es decir fuera de los plazos establecidos en las disposiciones fiscales para el pago de la contribución.

Robustece el aserto anterior la siguiente tesis aislada de Tribunal Colegiado de Circuito con los datos de localización que a continuación se plasman:

> ***Registro digital: 161682***
> ***Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito***
> ***Novena Época***
> ***Materia(s): Administrativa***
> ***Tesis: I.7o.A.801 A***
> ***Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.***
> ***Tomo XXXIV, Julio de 2011, página 1980***
> ***Tipo: Aislada***
> ***COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. NO DA LUGAR A ACTUALIZACIÓN NI RECARGOS CUANDO POR MEDIO DE ÉSTA SE SALDA UN CRÉDITO FISCAL POR CONCEPTO DE UN IMPUESTO CON CANTIDADES A FAVOR DE OTRO DEL MISMO EJERCICIO.***
>
> *Cuando por medio de la compensación de cantidades a favor por concepto de una contribución se salda un crédito fiscal de otra del mismo ejercicio, debe entenderse que los montos compensados se encontraban en administración de la autoridad fiscal, por lo que la corrección de la situación del contribuyente no puede dar lugar a actualización ni recargos, pues no se presentan las hipótesis contenidas en los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, al tratarse de importes que ya habían sido enterados por el contribuyente por concepto de un impuesto, en la misma época en que se generó la diversa obligación de pago de otro, por lo que no puede estimarse que se haya tratado de un pago inoportuno por el que la hacienda pública deba ser indemnizada con recargos, ni de cantidades que hayan cambiado su valor adquisitivo, que deban ser actualizadas.*

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 89/2011. Administradora de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes "2", unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la autoridad demandada. 25 de mayo de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Adela Domínguez Salazar. Secretario: Enrique Flores Suárez.

En armonía con lo anterior, tenemos otro efecto de la compensación en los recargos en el segundo párrafo del artículo del artículo 12 del RCFF que a la letra señala:

> *Artículo 15...*
>
> ***Cuando la presentación de la declaración que contenga el saldo a favor o la realización del pago de lo indebido se hubieran llevado a cabo con posterioridad a la fecha en la que se causó la contribución*** *o aprovechamiento a pagar,* ***los recargos se causarán por el periodo comprendido entre la fecha en la que debió pagarse*** *la contribución o aprovechamiento* ***y la fecha en la que se originó el saldo a favor o el pago de lo indebido a compensar.***
>
> *Énfasis añadido*

Así las cosas, podemos concluir que, el segundo párrafo del artículo 12 del RCFF, acota la obligación de cubrir recargos, cuando se compensa fuera del plazo de pago que señalan las disposiciones fiscales hasta el monto del saldo a favor o del pago de lo indebido de la declaración que contenga el saldo a favor presentada con posterioridad a la fecha que se causó la contribución.

CONCLUSIONES

La compensación a que se refiere el CFF, es una figura que nace del derecho civil, y que es una de las formas con la que se extinguen las obligaciones y opera cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocos.

El artículo 15 del RCFF, en su primer párrafo libera del pago de recargos cuando las cantidades a cargo del contribuyente son cubiertas por un pago de lo indebido o saldo a favor anterior a la fecha en que se debió pagar dicho adeudo, en virtud de que se trata de importes que ya habían sido enterados por el contribuyente por concepto de un impuesto, y que por lo tanto, al considerarse como previamente enterados, no se generan recargos, así como también la obligación de actualizar las cantidades a cargo al momento de pagarlas mediante compensación.

Así mismo, el segundo párrafo del citado artículo acota la generación de recargos y la actualización de las cantidades a pagar al fisco desde la fecha en que debieron pagarse dichas cantidades hasta la fecha en que se originó el saldo a favor o el pago de lo indebido a compensar por tratarse de importes que fueron enterados, si bien es cierto con posterioridad a la fecha en que debieron ser cubiertos, pero en el momento que las cantidades a favor se encuentran bajo la administración de la autoridad, es hasta cuándo se acota tanto la generación de recargos como la obligación de actualizar dichas cantidades a cargo.

LA NULIDAD LISA Y LLANA COMO ÚNICO REMEDIO A LA VIOLACIÓN DEL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Autor: Mtro en Derecho Omar Sandoval Ortega

Introducción

El Estado mexicano ha avanzado sustancialmente en la regulación de los procedimientos de fiscalización, reconociendo derechos cada vez más robustos en favor del contribuyente. No obstante, persisten criterios jurisprudenciales que, aplicados de forma mecánica y descontextualizada, erosionan el acceso efectivo a la justicia tributaria. Tal es el caso de la jurisprudencia 2a./J. 133/2014 (10a.) de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuya aplicación indiscriminada desconoce los derechos sustantivos creados con posterioridad en el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación (CFF), reformado en 2015.

Objetivo del artículo

Este artículo tiene por objeto demostrar que cuando la autoridad fiscal omite asentar por escrito los hechos y omisiones detectados durante la comparecencia prevista en el artículo 42, quinto párrafo, del CFF, se actualiza un vicio sustantivo e irreparable que sólo puede sanearse mediante la declaración de nulidad lisa y llana, como único remedio compatible con los principios constitucionales y convencionales de debido proceso y tutela judicial efectiva.

Desarrollo argumentativo

La reforma de 2015 al artículo 42 del CFF no fue una simple adición procedimental. El legislador creó expresamente un derecho sustancial para el contribuyente: conocer anticipadamente, por escrito, los hechos detectados por la autoridad durante la auditoría, a fin de decidir informadamente si se autocorrige, solicita un acuerdo conclusivo o prepara su defensa. La omisión de esta formalidad no es una mera deficiencia administrativa; constituye una afectación sustancial al derecho de defensa previa.

El error de las Salas al aplicar la jurisprudencia 2a./J. 133/2014 (10a.) radica en desconocer este nuevo marco normativo. Dicha jurisprudencia analizó vicios de forma bajo un contexto legal anterior, pues resolvió contradicciones de tesis derivadas de juicios tramitados entre 2008 y 2013, previo a la reforma del 18 de noviembre de 2015. Pretender su aplicación retroactiva vulnera el principio de exacta aplicación de la ley fiscal y el de irretroactividad en perjuicio del gobernado. Además, la omisión de asentar por escrito los hechos genera consecuencias económicas irreversibles. Cada mes de retraso incrementa la actualización y los recargos, conforme a los artículos 17-A y 21 del CFF, como expresamente lo reconoce el Pleno de la Suprema Corte en la tesis P. XLIII/99. Al impedírsele al contribuyente autocorregirse oportunamente, la carga tributaria se incrementa automáticamente, constituyendo un perjuicio confiscatorio contrario al principio de proporcionalidad tributaria del artículo 31, fracción IV, constitucional.

Más grave aún resulta la pérdida irreversible de acceso al acuerdo conclusivo, contemplado en los artículos 69-C y 69-G del CFF. El legislador expresamente previó en el artículo 69-C, fracción III, la improcedencia de dicho acuerdo cuando los actos derivan de la cumplimentación de sentencias. Por tanto, al ordenarse la reposición procesal, el contribuyente queda definitivamente privado de dicho mecanismo alternativo de solución.

En términos de derecho internacional, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha establecido que la reparación integral es parte esencial del acceso a la justicia. En Cantos vs. Argentina, se destacó que los remedios judiciales deben restituir efectivamente los derechos vulnerados. La simple reposición del procedimiento no repara el daño causado por la omisión

de la autoridad, convirtiéndose en un remedio meramente formal e ineficaz, contrario al artículo 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

También debe enfatizarse el principio nemo auditur propriam turpitudinem allegans, según el cual nadie puede beneficiarse de su propia falta. Permitir que la autoridad rehaga la auditoría y actualice los créditos fiscales hasta la fecha en que cumpla una sentencia de nulidad para efectos, en perjuicio del contribuyente, supone validar un incentivo perverso al incumplimiento procesal, vulnerando la buena fe procesal exigida por la Primera Sala en la jurisprudencia 1a./J. 155/2022 (11a.).

Finalmente, el principio pro persona, consagrado en el artículo 1° constitucional, exige interpretar el marco normativo de manera que favorezca en mayor medida la protección de los derechos humanos del contribuyente. No puede admitirse una interpretación regresiva que vacíe de contenido la garantía sustancial conferida en el artículo 42, quinto párrafo, del CFF.

Conclusiones

La omisión de comunicar por escrito los hechos detectados en el procedimiento de fiscalización no es un vicio subsanable mediante reposición procesal, sino una violación sustancial de derechos sustantivos creados para garantizar una defensa informada, oportuna y eficiente. Sus consecuencias económicas y procesales son irreversibles, afectando de manera definitiva la situación jurídica del contribuyente.

Por tanto, la nulidad lisa y llana constituye la única vía de reparación integral compatible con el marco constitucional, convencional e internacional de protección de derechos humanos, debiendo superarse la aplicación mecánica de la jurisprudencia 2a./J. 133/2014 (10a.) cuando el marco normativo vigente y los derechos sustantivos del contribuyente han sido modificados de forma expresa y posterior.

Referencias

- Código Fiscal de la Federación, artículos 17-A, 21, 42, 46-A, 69-C, 69-G.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículos 1, 14, 16, 17, 31, fracción IV.
- Convención Americana sobre Derechos Humanos, artículos 8 y 25.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación, jurisprudencia 2a./J. 133/2014 (10a.).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación, jurisprudencia 1a./J. 155/2022 (11a.).
- Suprema Corte de Justicia de la Nación, tesis aislada P. XLIII/99.
- Corte Interamericana de Derechos Humanos, caso Cantos vs. Argentina.

TESIS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION

Autor: **Abogado Oscar Álvarez del Toro**

TESIS DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACION

Registro digital: 2030438. Instancia: Primera Sala. Undécima Época. Materias(s): Penal. Tesis: 1a./J. 32/2025 (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO. TIENE LEGITIMACIÓN PARA PROMOVER JUICIO DE AMPARO EN SU CALIDAD DE VÍCTIMA U OFENDIDA EN LOS PROCEDIMIENTOS PENALES FEDERALES INSTRUIDOS POR DELITOS FISCALES.

Hechos: Dos Tribunales Colegiados de distintos circuitos, al resolver respectivamente juicios de amparo en materia penal se pronunciaron de manera distinta sobre si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su carácter de víctima u ofendida en los procesos penales de los que derivaron los actos reclamados, contaba con legitimación para acudir al juicio de amparo en contra de determinaciones emitidas en procesos penales seguidos por la comisión de delitos fiscales.

Criterio jurídico: La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su carácter de víctima u ofendida, tiene legitimación para promover juicios de amparo en contra de las determinaciones dictadas en procesos penales que se sigan por delitos fiscales, pues representa el interés de la sociedad de salvaguardar el erario, que se integra con las aportaciones de todas las personas contribuyentes.
Bajo esta lógica, dicha Secretaría no solamente está legitimada para esta defensa del patrimonio de la Nación, a fin de que sea suficiente para satisfacer las necesidades sociales a través del gasto público, sino también para vigilar que todas las personas participen de la carga pública de la manera proporcional y equitativa que ordena la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Justificación: El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política prevé que la justicia en la imposición de tributos se sustente en requisitos de generalidad y abstracción, pero también en que permitan conservar un esquema equitativo en la manera en que la ciudadanía cumple con su deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas. En ese sentido, los contribuyentes tienen la potestad de exigir, a través de un órgano especializado, en este caso, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que no queden impunes los delitos fiscales que afectan el patrimonio del Estado y a que se pague la reparación del daño causado.
La comisión de delitos fiscales no sólo afecta al fisco federal, sino también al patrimonio de la sociedad como principal interesada en que se cumpla con el pago de las contribuciones, pues con ello se asegura el gasto público. Por esa razón, todos los contribuyentes tienen la potestad de exigir, a través de un órgano especializado, como lo es dicha Secretaría, que no queden impunes los delitos fiscales y que se repare el daño que ocasionan.
Así, el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, vigente a partir del diecisiete de junio de dos mil dieciséis, reconoció a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como víctima u ofendida de los delitos fiscales, en cuyos procesos actúa en un plano

de igualdad frente a la persona imputada, lo que permite establecer que, como parte en el proceso penal, está legitimada para promover el juicio de amparo en contra de resoluciones que se dicten en procesos penales instruidos por la comisión de delitos previstos en el Código Fiscal de la Federación, en términos de los artículos 1o., 5o., fracción I, 6o. y 170, fracción I, párrafo segundo, de la Ley de Amparo. Al determinar esa legitimación no es aplicable la regla establecida en el artículo 7o. de la Ley de Amparo que exige que el juicio de amparo sólo puede ser promovido por una persona moral oficial cuando se afecte su patrimonio respecto de relaciones jurídicas en las que se encuentren en un plano de igualdad con los particulares. En este caso, si bien el erario no es el patrimonio de la Secretaría mencionada, ésta posee un carácter de guardián respecto al patrimonio nacional, integrado en gran medida por las aportaciones tributarias de la sociedad.
Por lo anterior, la legitimación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para promover un juicio de amparo en las condiciones señaladas se sustenta en que actúa en representación de los derechos fundamentales de quienes contribuyen al gasto público, a fin de asegurar la reparación de daños o perjuicios ocasionados conforme al artículo 109, fracción XXV, del Código Nacional de Procedimientos Penales, que constituye parte del objeto del proceso penal acusatorio en términos del artículo 20, apartado A, fracción I, de la Constitución Política.
Además, de esta forma la referida Secretaría cumple con su deber de garante especializado del sistema tributario del país, y de vigilar la observancia del principio de generalidad tributaria, que establece, como un aspecto inherente a la responsabilidad social, la obligación constitucional de la ciudadanía de contribuir al gasto público de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Tesis de jurisprudencia 32/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintitrés de abril de dos mil veinticinco.
Esta tesis se publicó el viernes 23 de mayo de 2025 a las 10:28 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 26 de mayo de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2030461. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Undécima Época. Materias(s): Común, Administrativa. Tesis: I.20o.A.85 A (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Aislada

SUSPENSIÓN PROVISIONAL EN AMPARO INDIRECTO. PROCEDE CONTRA LA PROHIBICIÓN A LAS ESCUELAS DE EDUCACIÓN SUPERIOR DE LLEVAR A CABO LA PREPARACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y EXPENDIO DE ALIMENTOS QUE NO FAVOREZCAN A LA SALUD.

Hechos: En amparo indirecto una institución de educación superior que brinda el servicio de restaurante y cafetería en sus instalaciones solicitó la suspensión provisional contra los Lineamientos generales a los que deberán sujetarse la preparación, la distribución y el expendio de los alimentos y bebidas preparados, procesados y a granel, así como el fomento de los estilos de vida saludables en alimentación, dentro de toda escuela del Sistema Educativo Nacional, publicados en el Diario Oficial de la Federación el 30 de septiembre de 2024. El Juzgado de Distrito concedió la medida cautelar respecto a la prohibición de llevar a cabo la preparación, distribución y expendio de los alimentos que no favorezcan a la salud. Argumentó que el Estado debe permitir que los estudiantes realicen sus propias elecciones en ejercicio de su derecho al libre desarrollo de la personalidad. La autoridad responsable interpuso recurso de queja.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que procede la suspensión provisional contra la prohibición a las instituciones de educación superior de preparar, distribuir y expender alimentos que no favorezcan a la salud, contenida en los referidos lineamientos.

Justificación: Para conceder la suspensión de los actos reclamados en el juicio de amparo se requiere que la solicite quien se siente invadido en su esfera de derechos y la existencia (aunque sea preliminar) del derecho que se defiende, como lo prevén el artículo 131 de la Ley de Amparo que prohíbe modificar, restringir o constituir derechos y el artículo 147 que permite al órgano jurisdiccional restablecer provisionalmente a la parte quejosa en el goce del derecho vulnerado, a partir del análisis del interés social y la no contravención de disposiciones de orden público. Estos últimos aspectos ceden ante

las decisiones de naturaleza individual de los estudiantes de instituciones de educación superior, como elegir sus alimentos o bebidas al ser mayores de edad, pues están tuteladas por el derecho al libre desarrollo de la personalidad. Por otro lado, los contratos para operar el giro de cafeterías dentro de las instalaciones de dichas instituciones para ofrecer alimentos y bebidas conllevan tener por acreditado el interés suspensional conforme al señalado artículo 131, pues de ellos se constata, aunque sea indiciariamente, que los actos reclamados agravian a las instituciones de educación superior.

VIGÉSIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Queja 528/2024. Titular de la Secretaría de Educación Pública. 27 de diciembre de 2024. Unanimidad de votos. Ponente: Israel Hernández González, secretario de tribunal autorizado por el Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: Abraham Pedraza Rodríguez.

Registro digital: 2030490. Instancia: Primera Sala. Undécima Época. Materias(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 1a./J. 75/2025 (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia

GASTOS ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES Y PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL. SU REGULACIÓN EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA QUE RESULTEN CONCEPTOS DEDUCIBLES RESPETA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

Hechos: A una empresa se le determinó un crédito fiscal al rechazársele la deducción de los gastos que registró como “consumos en restaurantes”, porque la autoridad fiscal consideró que no eran estrictamente indispensables para el objeto social de la empresa. También se le rechazó la deducción de determinados gastos identificados en la contabilidad como prestaciones de previsión social, porque la autoridad fiscal consideró que la empresa debió otorgar la prestación de manera general a sus trabajadores para que resultara deducible.
Tras un juicio de nulidad, se reconoció la validez del crédito y la empresa promovió un juicio de amparo directo en el que señaló que la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio de seguridad jurídica al permitir que las autoridades fiscales requieran a los contribuyentes el cumplimiento de requisitos no previstos legalmente para determinar si los gastos son deducibles para efectos de ese impuesto por resultar estrictamente indispensables; y por no definir cómo se acredita que los gastos de previsión social se otorgaron de manera general a sus trabajadores para que sean deducibles.
El Tribunal Colegiado negó el amparo, por lo que la empresa interpuso un recurso de revisión cuyo conocimiento correspondió a la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Criterio jurídico: La Ley del Impuesto sobre la Renta respeta el principio de seguridad jurídica porque permite entender que son deducibles, por resultar estrictamente indispensables, los gastos relacionados con la operación normal de la empresa mediante los cuales procura la obtención de sus ingresos. Asimismo, señala con suficiente claridad los supuestos en los que una prestación de previsión social se considera otorgada de manera general a los trabajadores para que, de resultar estrictamente indispensable, igualmente sea deducible.

Justificación: La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la inconstitucionalidad de una norma no puede depender de la supuesta imprecisión o inexactitud en que el legislador incurra al momento de configurarla, pues la exigencia de establecer cada uno de los supuestos y definiciones en el ordenamiento haría imposible la función legislativa y la redacción de las leyes en general se traduciría en una labor interminable e impráctica.
Por tanto, el artículo 31, fracciones I y XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2011, no requiere, para preservar la seguridad jurídica, que defina un catálogo de gastos que se consideren indispensables según el giro o la actividad de la empresa, pues permite conocer que se clasifican como tales las erogaciones relacionadas con la operación normal de la empresa y mediante las cuales procura sus ingresos.

La norma tampoco requiere de una enumeración detallada de los supuestos en los que una prestación de previsión social se otorga de manera general a los trabajadores, por lo que si se acredita que

resulta un gasto estrictamente indispensable, sea deducible.
Lo innecesario de un mayor detalle en la norma es porque existe una variedad de casos aceptables que actualizan esos supuestos normativos y para establecer la procedencia de una deducción se requerirá examinar cada caso en particular conforme a los principios de veracidad y demostrabilidad razonables.

PRIMERA SALA.

Amparo directo en revisión 3794/2023. 10 de enero de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros y las Ministras Loretta Ortiz Ahlf, Ana Margarita Ríos Farjat, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Disidente: Ministro Juan Luis González Alcántara Carranca, quien formuló voto particular. Ponente: Ana Margarita Ríos Farjat. Secretario: Javier Alexandro González Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 75/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintiocho de mayo de dos mil veinticinco.
Esta tesis se publicó el viernes 06 de junio de 2025 a las 10:12 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de junio de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2030485. Instancia: Primera Sala. Undécima Época. Materias(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 1a./J. 74/2025 (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia.

DURACIÓN DE LA VISITA DOMICILIARIA. SU REGULACIÓN EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN RESPETA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

Hechos: Una empresa promovió un juicio de nulidad en contra del crédito fiscal que se le determinó con motivo de una visita domiciliaria. A decir de la empresa, la autoridad excedió el plazo de doce meses con que contaba para culminar la visita. En tal juicio se reconoció la validez del crédito.
En contra de la sentencia del juicio de nulidad la empresa promovió un juicio de amparo. En sus conceptos de violación señaló que, si la autoridad tiene doce meses para concluir la fiscalización, debería terminarla un día antes de que transcurran esos meses y no, como en el caso, que la autoridad terminó la visita en el mismo día que la empezó, pero del mes doce siguiente. Por tanto, la empresa alegó que los artículos 12 y 46-A del Código Fiscal de la Federación, que establecen la forma de computar los plazos y el plazo máximo de una visita domiciliaria, violan el principio de seguridad jurídica por no establecer de manera clara el momento en el que culmina el plazo de doce meses en un procedimiento de fiscalización o visita domiciliaria.
El Tribunal Colegiado negó el amparo, por lo que la empresa interpuso un recurso de revisión cuyo conocimiento correspondió a la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Criterio jurídico: El Código Fiscal de la Federación respeta el principio de seguridad jurídica al regular el plazo máximo para concluir una visita domiciliaria y la forma de computarlo, porque permite a las personas comprender que la autoridad debe concluir la visita domiciliaria a más tardar el mismo día en que inició la visita, pero del mes doce siguiente.

Justificación: La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica radica en “saber a qué atenerse” respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Por tanto, en caso de vaguedad, ambigüedad, confusión y contradicción entre los términos, frases, vocablos o locuciones que se establecen en una disposición legal, corresponde a su intérprete establecer el sentido y su alcance, el que puede armonizarse a través del análisis del precepto y su relación con otras normas del propio ordenamiento.
De la interpretación de los artículos 12 y 46-A del Código Fiscal de la Federación se obtiene que cuando los plazos se fijen por meses, se entenderá que concluyen el mismo día del mes calendario posterior, de manera que si se fija como un plazo máximo de doce meses para que la autoridad hacendaria concluya una visita domiciliaria, debe entenderse que ésta debe terminar a más tardar el mismo día en que inició la visita, pero del mes doce siguiente.

PRIMERA SALA.

Amparo directo en revisión 3794/2023. 10 de enero de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros y las Ministras Loretta Ortiz Ahlf, Ana Margarita Ríos Farjat, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Disidente: Ministro Juan Luis González Alcántara Carranca, quien formuló voto particular. Ponente: Ana Margarita Ríos Farjat. Secretario: Javier Alexandro González Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 74/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintiocho de mayo de dos mil veinticinco.
Esta tesis se publicó el viernes 06 de junio de 2025 a las 10:12 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de junio de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2030490. Instancia: Primera Sala. Undécima Época. Materias(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 1a./J. 75/2025 (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia

GASTOS ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES Y PRESTACIONES DE PREVISIÓN SOCIAL. SU REGULACIÓN EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA QUE RESULTEN CONCEPTOS DEDUCIBLES RESPETA EL PRINCIPIO DE SEGURIDAD JURÍDICA.

Hechos: A una empresa se le determinó un crédito fiscal al rechazársele la deducción de los gastos que registró como “consumos en restaurantes”, porque la autoridad fiscal consideró que no eran estrictamente indispensables para el objeto social de la empresa. También se le rechazó la deducción de determinados gastos identificados en la contabilidad como prestaciones de previsión social, porque la autoridad fiscal consideró que la empresa debió otorgar la prestación de manera general a sus trabajadores para que resultara deducible.
Tras un juicio de nulidad, se reconoció la validez del crédito y la empresa promovió un juicio de amparo directo en el que señaló que la Ley del Impuesto sobre la Renta viola el principio de seguridad jurídica al permitir que las autoridades fiscales requieran a los contribuyentes el cumplimiento de requisitos no previstos legalmente para determinar si los gastos son deducibles para efectos de ese impuesto por resultar estrictamente indispensables; y por no definir cómo se acredita que los gastos de previsión social se otorgaron de manera general a sus trabajadores para que sean deducibles.
El Tribunal Colegiado negó el amparo, por lo que la empresa interpuso un recurso de revisión cuyo conocimiento correspondió a la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Criterio jurídico: La Ley del Impuesto sobre la Renta respeta el principio de seguridad jurídica porque permite entender que son deducibles, por resultar estrictamente indispensables, los gastos relacionados con la operación normal de la empresa mediante los cuales procura la obtención de sus ingresos. Asimismo, señala con suficiente claridad los supuestos en los que una prestación de previsión social se considera otorgada de manera general a los trabajadores para que, de resultar estrictamente indispensable, igualmente sea deducible.

Justificación: La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la inconstitucionalidad de una norma no puede depender de la supuesta imprecisión o inexactitud en que el legislador incurra al momento de configurarla, pues la exigencia de establecer cada uno de los supuestos y definiciones en el ordenamiento haría imposible la función legislativa y la redacción de las leyes en general se traduciría en una labor interminable e impráctica.
Por tanto, el artículo 31, fracciones I y XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2011, no requiere, para preservar la seguridad jurídica, que defina un catálogo de gastos que se consideren indispensables según el giro o la actividad de la empresa, pues permite conocer que se clasifican como tales las erogaciones relacionadas con la operación normal de la empresa y mediante las cuales procura sus ingresos.
La norma tampoco requiere de una enumeración detallada de los supuestos en los que una prestación de previsión social se otorga de manera general a los trabajadores, por lo que si se acredita que resulta un gasto estrictamente indispensable, sea deducible.
Lo innecesario de un mayor detalle en la norma es porque existe una variedad de casos aceptables que

actualizan esos supuestos normativos y para establecer la procedencia de una deducción se requerirá examinar cada caso en particular conforme a los principios de veracidad y demostrabilidad razonables.

PRIMERA SALA.

Amparo directo en revisión 3794/2023. 10 de enero de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros y las Ministras Loretta Ortiz Ahlf, Ana Margarita Ríos Farjat, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Jorge Mario Pardo Rebolledo. Disidente: Ministro Juan Luis González Alcántara Carranca, quien formuló voto particular. Ponente: Ana Margarita Ríos Farjat. Secretario: Javier Alexandro González Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 75/2025 (11a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de veintiocho de mayo de dos mil veinticinco.
Esta tesis se publicó el viernes 06 de junio de 2025 a las 10:12 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de junio de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2030533. Instancia: Plenos Regionales. Undécima Época. Materias(s): Común, Administrativa. Tesis: PR.A.C.CN. J/77 A (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. EFECTOS DEL AMPARO QUE DECLARA INCONSTITUCIONAL LA TASA PROGRESIVA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 5 DE LA LEY DE HACIENDA DEL ESTADO DE DURANGO, VIGENTE EN 2023.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes sustentaron criterios contradictorios al fijar los efectos del amparo que declara inconstitucional el artículo referido, por violar el principio de proporcionalidad tributaria. Mientras que uno consideró que la quejosa debe dejar de pagar la tasa declarada inconstitucional, sin que se le releve de pagar la mínima; el otro estimó que no está obligada a cubrir el tributo porque el vicio de inconstitucionalidad recae en un elemento esencial de la contribución.

Criterio jurídico: El Pleno Regional en Materias Administrativa y Civil de la Región Centro-Norte, con residencia en la Ciudad de México, determina que al declararse la inconstitucionalidad de la tasa progresiva para el pago del impuesto sobre nóminas prevista en el artículo 5 de la Ley de Hacienda del Estado de Durango, vigente en 2023, por violar el principio de proporcionalidad tributaria, no excluye la obligación de pagar la tasa mínima, pues el vicio de inconstitucionalidad no alteró su eficaz mecanismo o funcionamiento.

Justificación: En el caso no se analizaron los restantes elementos esenciales del tributo (sujeto, objeto, tasa mínima, base gravable y época de pago). Por tanto, la declaración de inconstitucionalidad de la tarifa progresiva por violar el principio de proporcionalidad tributaria no altera el funcionamiento del tributo ni su sentido o alcance, por lo que el contribuyente debe enterar la tasa mínima prevista en el propio precepto que no fue materia de la concesión del amparo.
Lo contrario implicaría una transgresión a la obligación constitucional de contribuir al gasto público prevista en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al hacer extensivo un vicio de inconstitucionalidad a los demás elementos del tributo que no fueron materia de la concesión del amparo, lo que se traduciría en una exención de facto del impuesto señalado.

PLENO REGIONAL EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y CIVIL DE LA REGIÓN CENTRO-NORTE, CON RESIDENCIA EN LA CIUDAD DE MÉXICO

Contradicción de criterios 155/2024. Entre los sustentados por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos del Vigésimo Quinto Circuito. 13 de marzo de 2025. Tres votos de las Magistradas Silvia Cerón Fernández y Guillermina Coutiño Mata, y del Magistrado Marco Antonio Rodríguez Barajas. Ponente: Magistrado Marco Antonio Rodríguez Barajas. Secretaria: Ana Paola Surdez López.

Registro digital: 2030548. Instancia: Segunda Sala. Undécima Época. Materias(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 2a./J. 30/2025 (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia

RESTRICCIÓN TEMPORAL DEL USO DE LOS CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL PARA LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET. NO CONSTITUYE UNA SANCIÓN.

Hechos: A una persona contribuyente se le restringió temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI). En amparo directo alegó que el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación viola los principios de legalidad y de seguridad jurídica.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que la restricción temporal del uso de los certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI) establecida en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, no constituye una sanción, sino una medida cautelar.

Justificación: La restricción aludida constituye una medida temporal para quienes han incurrido en las hipótesis que contiene el referido artículo 17-H Bis. Esa medida persiste hasta que el contribuyente clarifique su situación fiscal, subsanando las irregularidades que le dieron origen. Esa medida forma parte de un procedimiento en el que se da la oportunidad al contribuyente de realizar aclaraciones, aportar pruebas que desvirtúen los motivos que la generaron, subsanar las irregularidades que originaron la restricción o, incluso, combatirla a través de los medios legales respectivos. Por tanto, no constituye una sanción sino una medida cautelar que dura hasta en tanto cesen las conductas que le dieron origen, o bien, de no hacerse, la autoridad abordará medidas diferentes, por lo que no viola el artículo 22 de la Constitución Federal.

SEGUNDA SALA.

Amparo directo en revisión 320/2024. Camilanesa, S.A. de C.V. 3 de julio de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Lenia Batres Guadarrama, Javier Laynez Potisek y Alberto Pérez Dayán. Disidente: Luis María Aguilar Morales. Ponente: Lenia Batres Guadarrama. Secretario: Humberto Jardón Pérez.

Tesis de jurisprudencia 30/2025 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de cuatro de junio de dos mil veinticinco.
Esta tesis se publicó el viernes 13 de junio de 2025 a las 10:19 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 16 de junio de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

Registro digital: 2030547. Instancia: Segunda Sala. Undécima Época. Materias(s): Constitucional, Administrativa. Tesis: 2a./J. 31/2025 (11a.). Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tipo: Jurisprudencia.

RESTRICCIÓN TEMPORAL DEL USO DE LOS CERTIFICADOS DE SELLO DIGITAL PARA LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET. CONSTITUYE UN ACTO DE MOLESTIA.

Hechos: A una persona contribuyente se le restringió temporalmente el uso del certificado de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI). En amparo directo alegó que el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación viola los principios de legalidad y de seguridad jurídica.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que la restricción temporal del uso de los certificados de sello digital para la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI), prevista en el artículo 17-H Bis del Código Fiscal de la Federación, constituye un acto de molestia.

Justificación: La medida aludida constituye un acto de molestia y no uno privativo, ya que no tiene carácter definitivo, pues únicamente se trata de una suspensión de uso durante un plazo determinado, en el que el contribuyente puede subsanar las irregularidades que dieron origen a dicha medida, o bien, combatirlas por los medios legales idóneos. En consecuencia, al tratarse de un acto de molestia no se rige por el derecho de audiencia previa reconocido por el artículo 14 de la Constitución Federal y, por tanto, no es necesario que se escuche al afectado antes de su dictado.

SEGUNDA SALA.

Amparo directo en revisión 320/2024. Camilanesa, S.A. de C.V. 3 de julio de 2024. Mayoría de cuatro votos de los Ministros Yasmín Esquivel Mossa, Lenia Batres Guadarrama, Javier Laynez Potisek y Alberto Pérez Dayán. Disidente: Luis María Aguilar Morales. Ponente: Lenia Batres Guadarrama. Secretario: Humberto Jardón Pérez.

Tesis de jurisprudencia 31/2025 (11a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de cuatro de junio de dos mil veinticinco.
Esta tesis se publicó el viernes 13 de junio de 2025 a las 10:19 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 16 de junio de 2025, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

TESIS DEL TIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-2aS-78
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.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/13/2025)
PRECEDENTES:
IX-P-2aS-14
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 44/19-ERF-01-2/425/20-S2-07-04.- Resuelto por la Segunda

Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 18 de noviembre de 2021, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

JURISPRUDENCIA NÚM. IX-J-2aS-79
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 peius que 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.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S2/14/2025)
PRECEDENTES:
VIII-P-2aS-585
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2862/18-11-02-5/1207/19-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión 3 de diciembre 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Carlos Augusto Vidal Ramírez.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de enero de 2020)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 43. Febrero 2020. p. 224

IX-P-SS-449
DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS.- ALCANCE DE LA PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD DE QUE GOZAN.- Si bien conforme al artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, los hechos asentados en un dictamen de estados financieros cuenta con la presunción de veracidad; lo cierto es, que el referido dictamen no deja de ser una opinión técnica, que no obliga ni sustituye a la autoridad f iscal, es decir, no implica el ejercicio de la facultad revisora del Estado, ya que no son resoluciones que ostenten la voluntad de dicha autoridad, sino constituyen estudios de un auxiliar de la administración que no está investido de función pública alguna y que únicamente permiten al contribuyente conocer con exactitud su situación contable y fiscal. De tal suerte que, la autoridad cuando lleve a cabo la revisión en ejercicio de su facultad de comprobación en términos del artículo 42 del referido Código, podrá requerir al contribuyente la información y documentación que considere pertinentes para cerciorarse del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

PRECEDENTE:
IX-P-SS-422
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4619/22-17-074/1151/23-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 8 de mayo de 2024, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Chaurand Arzate.- Secretario: Lic. Juan Arcos Solís. (Tesis aprobada en sesión de 9 de octubre de 2024) R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 36. Diciembre 2024. p. 48

IX-P-SS-450

ESTÍMULO FISCAL. CONCEPTO.- Es un beneficio previsto en una ley, que se otorga a ciertos sectores de la población, con la finalidad de acceder a un apoyo gubernamental, destinado a incentivar el desarrollo de actividades y sirve para obtener la devolución de ciertos impuestos; o el acreditamiento de estos; la exención total o parcial de ciertas contribuciones; franquicias; subsidios; disminución de tasas impositivas; aumento temporal de tasas de depuración de activos; entre otros. En ese sentido, los estímulos fiscales no se rigen por los principios tributarios de proporcionalidad y equidad previstos en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que no participan en la determinación del impuesto, en tanto que son prerrogativas que reducen la causación y, por ende, el entero del tributo.

PRECEDENTES:

IX-P-SS-267 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1905/19-05-014/844/21-PL-10-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 21 de junio de 2023, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretaria: Lic. Martha Cecilia Ramírez López.

(Tesis aprobada en sesión de 21 de junio de 2023) R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 21. Septiembre 2023. p. 207

IX-P-SS-452

PERSONALIDAD EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ESTÁ ACREDITADA SI EN LA ESCRITURA PÚBLICA, EN LA CUAL CONSTA EL PODER, FUERON TRANSCRITAS LAS FACULTADES DEL ADMINISTRADOR ÚNICO PARA OTORGARLO O EL NOTARIO PÚBLICO CIRCUNSTANCIÓ QUE LE FUE EXHIBIDA.- De la interpretación sistemática de los artículos 8, fracciones I y XVII; 9, fracciones II y VI; 15, fracción II, cuarto párrafo, y 5 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo deducimos que la causal de improcedencia y sobreseimiento solo es aplicable a la legitimación en la causa (interés jurídico), es decir, no es aplicable si es cuestionada la legitimación en el proceso, pues la falta de re presentación legal es materia de requerimiento. En este orden de ideas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado el citado artículo 5, respecto a las facultades del representante legal y los autorizados, en las tesis P./J. 65/2010; 2a./J. 199/2004; 2a. LXV/2012 (10a.) y 2a./J. 67/2020 (10a.), en los términos siguientes: 1) Las promociones de trámite son actos procesales materializados en escritos mediante los cuales se realizan acciones necesarias para que el juicio prosiga; 2) Los actos directamente vinculados con la formulación de la pretensión inicial (demanda y ampliaciones) son exigibles al actor, esto es, al titular del derecho de acción o a su representante legal, ya que lo que se define mediante tales actos es la debida formulación de la pretensión; 3) En cambio, el autorizado solo puede formular promociones de trámite para impulsar o para proseguir el juicio; y 4) Las facultades procesales del autorizado son enunciativas y por ende no son limitativas, en la tesitura de que no incluyen los actos directamente vinculados con la formulación de la pretensión, cuyo ejercicio le corresponde de manera exclusiva al titular del derecho subjetivo o de su representante. De ahí la necesidad de que la persona que se ostente como representante legal acredite su personalidad, habida cuenta que los artículos 10 y 149 de la Ley General de Sociedades Mercantiles estatuyen que la representación de toda sociedad mercantil corresponderá a su administrador, de modo que, los poderes pueden otorgarse en un acuerdo de la asamblea o del órgano colegiado de administración o directamente en cualquier momento por el Administrador. En este contexto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió, en la tesis de jurisprudencia 1a./J. 8/2005 y en la Solicitud de Modificación de Jurisprudencia 17/2011, que "es necesario que en la escritura que contiene el poder, se transcriba la parte relativa del instrumento en el que se contengan las facultades del otorgante o, en su defecto, que exhiba este último", pues se trata de una facultad delegada y no de un ejercicio directo de la misma. Por tal motivo, en el juicio contencioso administrativo la personalidad estará acreditada si en la Escritura Pública fueron transcritas las facultades del administrador único para otorgar poderes o fue circunstanciado que exhibió, ante el Notario Público, dicha Escritura.

PRECEDENTES:

IX-P-SS-191 Juicio Contencioso Administrativo Núm. 594/20-EC2-014-OT/521/22-PL-07-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de agosto de 2022, por unanimidad de 10 votos a favor.- Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez.- Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de enero de 2023)

R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 14. Febrero 2023. p. 128

IX-P-SS-453

ACTO ADMINISTRATIVO DE CARÁCTER GENERAL. EFECTOS DE SU ILEGALIDAD CUANDO SE IMPUGNA COMO PARTE DE LA FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DEL ACTO DE APLICACIÓN.- Conforme a lo dispuesto por los artículos 2, segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como 3, fracción I, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el juicio contencioso administrativo procede en contra de normas administrativas generales, sean autoaplicativas o en unión al primer acto de aplicación. Entonces, un acto de esa naturaleza puede ser controvertido de forma destacada, o bien, como parte de la fundamentación y motivación de la resolución en que se aplicó; sin embargo, los efectos de su ilegalidad dependerán de la manera en que se controvirtió, esto es, si un particular decide impugnar destacadamente un acto administrativo de carácter general, su ilegalidad deberá verse reflejada con la nulidad expresa de esa norma y del acto de aplicación; en cambio, cuando sólo se combate como parte de la fundamentación y motivación de la resolución particular que le afecta, de asistirle la razón, sólo podrá anularse el acto en que se aplicó, pues se estaría en presencia de una resolución fundada en una actuación contraria a derecho.

PRECEDENTE:

IX-P-SS-394

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 31363/21-17-141/1594/22-PL-10-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 31 enero de 2024, por unanimidad de 9 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Heber Aram García Piña. (Tesis aprobada en sesión de 19 de junio de 2024) R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 33. Septiembre 2024. p. 70

I**X-P-SS-454**

REGLA 2.12.3 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2019. LA INFORMACIÓN OBTENIDA SIGUIENDO LA OPCIÓN 2 CONTEMPLADA EN LA MISMA, ES IDÓNEA PARA RESOLVER SOBRE LA INTEGRIDAD Y AUTORÍA DE UNA RESOLUCIÓN.- Si en un juicio contencioso administrativo la parte demandante sostiene la ilegalidad de una resolución, argumentando que carece de firma autógrafa porque, al seguir los pasos establecidos en las opciones 1 y 2 previstas en la Regla 2.12.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019, no pudo comprobar su integridad y autoría; en ese caso, es procedente que el secretario o secretaria de acuerdos de la Sala Superior, con fundamento en el artículo 58, fracciones IV y VI, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, compruebe la integridad y autoría del documento siguiendo la opción 2 prevista en dicha Regla Miscelánea, asentando el día y la hora en que lo realizó, a efecto de resolver lo que en derecho corresponda conforme al resultado obtenido. Lo anterior porque, por una parte, el artículo 17-I del Código Fiscal de la Federación vigente en 2019, establece que la integridad y autoría del documento impreso que contenga la impresión del sello resultado de la firma electrónica avanzada y amparada por un certificado vigente a la fecha del acto administrativo, será verificable mediante el método de remisión al documento original con clave pública del autor; y, por otra, la citada Regla 2.12.3, prevé los pasos a seguir como opción 1 y 2, con los cuales los contribuyentes podrán comprobar la integridad y autoría de los actos administrativos que consten en documentos impresos o digitales firmados con la e-firma o sello digital de los servidores públicos competentes. En tal contexto normativo, si la opción 2 establece como primer paso ingresar al Portal del Servicio de Administración Tributaria, el cual se ubica en su página oficial de internet, es claro que la información ahí contenida constituye un hecho notorio; por tanto, de conformidad con el primer párrafo del artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dicha información puede ser invocada como sustento de la sentencia que dicte el órgano jurisdiccional.

PRECEDENTE:

IX-P-SS-226

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 14/20-20-01-1/ 129/22-PL-06-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 29 de junio de 2022, por mayoría de 9 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Juan Manuel Jiménez Illescas.- Secretario: Lic. Galdino Orozco Parejas. (Tesis aprobada en sesión de 26 de abril de 2023) R.T.F.J.A. Novena Época. Año II. No. 18. Junio 2023. p. 129

IX-P-2aS-523
LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. CONFORME AL ARTÍCULO 58, DE LA REFERIDA LEY, EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 17 CONSTITUCIONAL, TRATÁNDOSE DE SENTENCIAS QUE ORDENAN LA DEVOLUCIÓN DE DETERMINADAS CANTIDADES, LAS SALAS DE ESTE TRIBUNAL DEBEN VERIFICAR QUE LA AUTORIDAD DEMANDADA REALICE LAS GESTIONES PARA OBTENER DICHA DEVOLUCIÓN Y ACREDITE QUE SE EFECTÚE EL PAGO RESPECTIVO.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 58 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, una vez vencido el plazo previsto por el artículo 52 del mismo ordenamiento legal, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, podrá actuar de oficio o a petición de parte, a fin de asegurar el pleno cumplimiento de sus resoluciones. Mientras que, el artículo 17 de la Carta Magna, prevé el derecho de la tutela jurisdiccional efectiva, del cual, a su vez, se desprende el derecho a que las sentencias dictadas se ejecuten plena y cabalmente. De manera que, en aquéllos casos en que dicho Tribunal emita una sentencia, a través de la cual, declare la nulidad de la resolución impugnada y reconozca a la actora el derecho subjetivo a la devolución de determinadas cantidades; las Salas de este Órgano Jurisdiccional al verificar el debido cumplimiento a la sentencia, deben considerar que la autoridad demandada se encuentra constreñida a realizar todas las gestiones necesarias a fin de que la actora obtenga la devolución del importe correspondiente, tal y como se ordenó en la sentencia de mérito, lo que incluye la orden de devolución y el pago efectivo de la cantidad a que tiene derecho. Ello es así, pues sólo de esa manera, se podrá satisfacer el interés jurídico del particular, ya que no es posible entender que exista plenitud en el fallo pronunciado si no se ejecutan y materializan los efectos ordenados en el mismo, siendo que, el cumplimiento efectivo de la sentencia debe ser garantizado por el órgano jurisdiccional. Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2948/20-04- 01-7-ST/1070/21-S2-10-03.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 9 de enero de 2025, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame.- Secretario: Lic. Alfonso Johnas Ham González. (Tesis aprobada en sesión de 9 de abril de 2025)

IX-P-2aS-526
CERTIFICACIÓN DE COPIAS FOTOSTÁTICAS EXHIBIDAS POR LA AUTORIDAD DEMANDADA. CONSTITUYEN PRUEBA PLENA CUANDO SE ACREDITA EL LUGAR, TIEMPO Y CIRCUNSTANCIAS EN QUE FUERON TOMADAS, ASÍ COMO QUE CORRESPONDEN A LO REPRESENTADO EN ELLAS.- De conformidad con los artículos 217 y 129 del Código Federal de Procedimientos Civiles, las fotografías de personas, lugares, edificios, construcciones, papeles, documentos y objetos de cualquier especie, deberán contener la certificación correspondiente que acredite el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas, para que constituyan prueba plena; en cualquier otro caso, su valor probatorio queda al prudente arbitrio judicial; asimismo, son documentos públicos aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones; demostrándose la calidad de públicos por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes. En consecuencia, si la certificación de las copias exhibidas por la autoridad demandada, contiene: el nombre y firma del funcionario público que las expide, el carácter con el que se ostenta, los fundamentos legales con los que certifica, el tipo de Tribunal Federal de Justicia Administrativa 12 documento con el que se coteja, la expresión de que los originales se tuvieron a la vista y constituyen copia fiel; y, la fecha y lugar en que fueron expedidas las copias; se concluye que se reúnen los requisitos suficientes para acreditar el lugar, tiempo y circunstancias en que fueron tomadas, así como que corresponden a lo representado en ellas; y, en consecuencia, constituyen prueba plena.
PRECEDENTE:
IX-P-2aS-394
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 484/16-17-133/12-01-1/1098/19-S2-06-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 10 de julio de 2024, por unanimidad de 4 votos a favor.- Magistrada Ponente: Luz María Anaya Domínguez.- Secretaria: Mtra. Sofía Azucena de Jesús Romero Ixta. (Tesis aprobada en sesión de 10 de julio de 2024) R.T.F.J.A. Novena Época. Año III. No. 33. Septiembre 2024. p. 162

IX-CASR-11ME-1
PRUEBA PERICIAL. PLAZO PARA LA RATIFICACIÓN DEL DICTAMEN RENDIDO.- En términos del artículo 43, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se debe conceder un plazo mínimo de quince días a quien discierna el cargo de perito para rendir y ratificar el dictamen que presente, bajo el apercibimiento que de no hacerlo se considerará solamente el dictamen rendido dentro del plazo otorgado. En ese tenor, si en el acuerdo de requerimiento de dictamen se concedió el plazo legal para que el perito presentara su dictamen y, en adición, se le concedió un plazo de tres días posteriores a su presentación para que se apersonara a ratificarlo, de conformidad en el artículo 297, fracción II del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia, resulta ilegal que la instrucción lo tenga por no presentado si el perito acudió a las instalaciones de este tribunal a ratificarlo fuera del referido plazo de tres días, pues aún no había transcurrido el plazo mínimo de quince días previsto en la ley para tal efecto, de lo contrario, se estaría restringiendo el derecho en perjuicio de la parte oferente.
Recurso de Reclamación dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 9640/21-17-11-8.- Resuelto por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 24 de febrero de 2022, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Martha Fabiola King Tamayo.- Secretaria: Lic. Mónica Patricia Gómez Ruelas.

VIII-CASR-11ME-1
FALLAS EN EL SISTEMA DE COMUNICACIÓN ELECTRÓNICO DENOMINADO BUZÓN TRIBUTARIO, CORRESPONDE A LA AUTORIDAD ACREDITAR SU DEBIDO FUNCIONAMIENTO.- En el Código Fiscal de la Federación, el Reglamento del Código Fiscal de la Federación y/o en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente para 2018, debe encontrarse regulada la forma en que puede proceder el contribuyente cuando se presente anomalía alguna en el buzón tributario y/o no pueda remitir el recurso de revocación; asimismo, debe especificarse la vía en la que se pueda informar o registrar lo acontecido, a efecto de que quede evidenciada la falla en el sistema de comunicación electrónico proporcionado por la autoridad fiscalizadora, a efecto de no dejar en estado de indefensión al particular, pues es la vía con la que se cuenta para remitir el medio de defensa a la autoridad fiscalizadora. Por consiguiente, si no se encuentra regulada la forma en la que debe proceder el contribuyente cuando exista falla alguna en el sistema de comunicación electrónico denominado buzón tributario, ni la forma en que debe quedar registrado o evidenciado el trámite intentado por el contribuyente y concurra imposibilidad para enviar el recurso y/o el documento correspondiente, bastará que lo manifieste el contribuyente para generar un indicio que deberá desvirtuar la autoridad fiscalizadora en el juicio de nulidad. De ahí que, la carga de la prueba de la falla en el buzón tributario no debe recaer en el contribuyente al considerarse que la autoridad tributaria tiene la mayor facilidad para pre-constituir y aportar medios probatorios, dado que son las administradoras de dicho sistema de comunicación electrónico y las responsables de su manejo, así como, de la implementación de las medidas necesarias para acreditar su debido funcionamiento. Máxime que, el estudio de la procedencia del recurso de revocación, es una cuestión de orden público que debe analizarse de oficio y el Código Fiscal de la Federación faculta a la autoridad demandada a acordar dentro del recurso de revocación, la exhibición de cualquier documento que tenga relación con los hechos vertidos, así como ordenar la práctica de cualquier diligencia, tal como sería solicitar información sobre el funcionamiento de la herramienta tecnológica que ponen a disposición de los contribuyentes, a efecto de desvirtuar la imposibilidad alegada por el actor.
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 23426/19-17-118.- Resuelto por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 8 de septiembre de 2020, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Martha Fabiola King Tamayo.- Secretaria: Lic. Mónica Patricia Gómez Ruelas.

VIII-CASR-11ME-2
EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO. SE INTEGRA CON LOS DOCUMENTOS PÚBLICOS DE LAS ETAPAS DE UN PROCEDIMIENTO.- Como lo indica el artículo 14, fracción V, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el expediente administrativo se integra por toda la información relacionada con el procedimiento que da lugar a la resolución impugnada, esto es, aquella que corresponde al inicio del procedimiento, los actos administrativos posteriores y a la propia resolución que se combate. De ahí que se precise que no cualquier información relacionada con la emisión de un acto administrativo deba considerarse como “expediente administrativo”, sino que éste tendría que devenir de un procedimiento definido en etapas de inicio, actos intraprocedimentales y resolución.
Recurso de Reclamación dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 3019/21-17-11-2.- Resuelto por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el

31 de mayo de 2021, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Martha Fabiola King Tamayo.- Secretaria: Lic. Oralia Vázquez Coronel.

VIII-CASR-11ME-3
EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO. ES INNECESARIO REQUERIRLO ATENDIENDO A QUE LA EMISIÓN DE LAS CÉDULAS DE LIQUIDACIÓN DE CUOTAS DE SEGURO SOCIAL NO DEVIENE DE UN PROCEDIMIENTO SUSTANCIADO EN ETAPAS.- Se considera que, si bien, el Instituto Mexicano del Seguro Social tiene facultades para certificar la información que obra en su poder, ello no significa que esta, por sí misma y en su conjunto, constituya lo que la ley de la materia define como un "expediente administrativo". De tal forma que, si las cédulas de liquidación de cuotas de seguro social se dictaron utilizando la información que obra en la base de datos del Instituto, conforme lo establecen los artículos 15 y 39-C de la Ley del Seguro Social, la cual, dicho sea de paso, es proporcionada por los propios patrones al Instituto; es obvio que devienen de un repositorio de información en poder de la autoridad y no así de un procedimiento desahogado en etapas como lo estipula el artículo 14, fracción V de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, por lo que, tal información y documentación no constituye propiamente un expediente administrativo. Por consiguiente, si la misma relacionada con tales resoluciones no conforma un expediente administrativo, es innecesario requerirlo a la autoridad en términos del artículo 14 mencionado, atendiendo a la inexistencia del mismo.

Recurso de Reclamación dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 4291/21-17-11-2.- Resuelto por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 31 de mayo de 2021, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Martha Fabiola King Tamayo.- Secretaria: Lic. Oralia Vázquez Coronel.

VIII-CASR-11ME-4
DEMANDA EXTEMPORÁNEA. SE DEBE TENER POR PRESENTADA EN TIEMPO SIEMPRE QUE INGRESE A PRIMERA HORA DEL DÍA HÁBIL SIGUIENTE A SU VENCIMIENTO, SI EL HORARIO DE LA OFICIALÍA NO ES COINCIDENTE CON LO ESTABLECIDO EN EL REGLAMENTO INTERIOR DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.- Conforme al criterio contenido en la jurisprudencia 108/2009, sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación de rubro: DEMANDA DE AMPARO DIRECTO. ES OPORTUNA SU PRESENTACIÓN EN LA PRIMERA HORA HÁBIL DEL DÍA SIGUIENTE AL DEL VENCIMIENTO DEL PLAZO, CUANDO CON MOTIVO DE UN HORARIO DE LABORES FIJADO EN ACUERDOS ADMINISTRATIVOS O LEYES SECUNDARIAS SE RESTRINGIERON LAS VEINTICUATRO HORAS., a fin de garantizar el pleno acceso del derecho a la justicia, no debe aplicarse en perjuicio de las partes la restricción del horario de recepción de promociones en la oficialía de partes de este Tribunal cuando, a través de acuerdos administrativos, se limitó el horario de labores previsto en el reglamento interior de éste, por causas de fuerza mayor, emergencia sanitaria o alguna otra razón; el cual contempla que se recibirán promociones hasta las veinticuatro horas. Por lo que, si la parte actora presentó su demanda a primera hora del día hábil siguiente a su vencimiento, lo que refrenda la clara intención de la accionante para ingresar la demanda a pesar de la restricción de horario acordada y, de no existir algún otro impedimento, debe considerarse oportuna la promoción y admitirse a trámite, conforme a derecho proceda.
Recurso de Reclamación dictado en el Juicio Contencioso Administrativo Núm. 8802/21-17-11-8.- Resuelto por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 30 de agosto de 2021, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Martha Fabiola King Tamayo.- Secretaria: Lic. Mónica Patricia Gómez Ruelas.

EFECTOS FISCALES DE LAS OPCIONES REFERIDAS A UN TIPO DE CAMBIO

Autor (es): C.P.C, M.I. Roberto Carlos López Pérez y M.I. Héctor Roldán Sandoval

Los productos financieros derivados son instrumentos cuyo valor se basa en el precio de un bien o activo subyacente, estos productos son negociados principalmente en bolsas de valores, aunque también pueden intercambiarse en mercados no regulados, conocidos como *Over the Counter* (OTC).

La función principal de estos instrumentos es permitir a las empresas gestionar los riesgos asociados con la volatilidad del mercado, lo que contribuye a una mayor estabilidad financiera y genera certidumbre en sus operaciones. Estos se clasifican según el tipo de activo (subyacente) al que están referidos, entre los cuales podemos encontrar las divisas, los indicadores financieros, las tasas de interés, los índices de precios y cotizaciones, las acciones de empresas y las materias primas (petróleo, gas natural, etc.), entre otros.

Sin embargo, de acuerdo con su naturaleza también son clasificados como instrumentos financieros de deuda y de capital, siendo los primeros aquellos que incluyen instrumentos relacionados con tasas de interés, bonos y créditos, que son utilizados principalmente para gestionar el riesgo de fluctuaciones en las tasas de interés y para asegurar condiciones favorables en el financiamiento. Por otro lado, los derivados de capital están vinculados al tipo de cambio de monedas, acciones y commodities[1], que son utilizados principalmente para protegerse contra variaciones en el valor de las monedas o para asegurar precios en la compra-venta de acciones materias primas. Cabe mencionar que también existen derivados mixtos que combinan elementos de deuda y capital.

Una vez explicado lo anterior, tenemos que los principales productos financieros son los futuros, opciones, swaps y forwards. Cada uno de estos instrumentos tiene características únicas que los hacen adecuados para diferentes estrategias de gestión de riesgos:

- **Futuros:** Son contratos mediante los cuales las partes se comprometen a comprar o vender un activo, que puede ser real o financiero, a un precio determinado en una fecha futura. La principal ventaja de estos es que permiten asegurar un precio de compra o venta, protegiendo a las partes de la volatilidad del mercado.
- **Opciones:** Estos instrumentos otorgan el derecho, pero no la obligación, de comprar (call option) o vender (put option) un activo a un precio determinado. El adquirente paga una prima por este derecho, y puede decidir si ejerce la opción en una fecha o serie de fechas establecidas. Las opciones son especialmente útiles para limitar el riesgo, ya que el impacto económico para el titular está limitado al costo de la prima si decide no ejercer la opción.
- **Swaps:** Son contratos en los que las partes acuerdan intercambiar flujos de efectivo en una fecha futura. Estos flujos se determinan en función de variables como divisas, tasas de interés o índices y son utilizados para gestionar el riesgo de tasas de interés y para optimizar la estructura de financiamiento de las empresas.
- **Forwards:** Similar a los futuros, los forwards son contratos en los que las partes se comprometen a comprar o vender un activo a un precio determinado en una fecha futura. Sin embargo, a diferencia de los futuros, los forwards se negocian OTC, es decir, directamente entre las partes sin la intervención de un intermediario.

[1]Los “commodities” son bienes básicos que se utilizan como insumos en la producción de otros bienes y que pueden ser usados en el comercio o en el sector financiero, como objetos de adquisición (activos subyacentes). Su principal característica y ventaja es que tienen valor, un bajo nivel de procesamiento y utilidad. / febrero 2024 Página https://www.unisabana.edu.co/portaldenoticias/al-dia/lo-que-debe-saber-de-los-commidities/#:~:text=Los%20commodities%20son%20bienes%20b%C3%A1sicos,nivel%20de%20procesamiento%20y%20utilidad.

Ahora bien, enfocándonos en el tratamiento fiscal de las operaciones financieras derivadas conocidas como "opciones" que están referidas a un tipo de cambio, éstas tienen un tratamiento particular que podemos encontrar en el artículo 20, fracción VIII de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (LISR); en este, se establece el procedimiento para la determinación de la ganancia o pérdida en la operación, el cual, se determinará valuando al cierre de cada ejercicio las posiciones abiertas para determinar un resultado provisional y, posteriormente, un resultado global en la fecha de vencimiento o liquidación, restando o sumando, según corresponda, los resultados "provisionales" determinados al cierre de cada ejercicio que haya transcurrido entre la fecha de contratación y la fecha de vencimiento, de acuerdo con lo siguiente:

> ***Artículo 20.*** *En el caso de operaciones financieras derivadas, se determinará la ganancia acumulable o la pérdida deducible, conforme a lo siguiente:*
> ...
> *VIII. La ganancia acumulable o la pérdida deducible de las operaciones financieras derivadas* ***referidas al tipo de cambio de una divisa, se determinará al cierre de cada ejercicio, aun en el caso de que la operación no haya sido ejercida en virtud de que su fecha de vencimiento corresponde a un ejercicio posterior****. Para estos efectos, la pérdida o la utilidad se determinará considerando el tipo de cambio del último día del ejercicio que se declara, que se publique en el Diario Oficial de la Federación.*
> ***Las cantidades acumuladas o deducidas en los términos de esta fracción, en los ejercicios anteriores a aquél en el que venza la operación de que se trate, se disminuirán o se adicionarán, respectivamente, del resultado neto que tenga la operación en la fecha de su vencimiento;*** *el resultado así obtenido será la ganancia acumulable o la pérdida deducible, del ejercicio en que ocurra el vencimiento.*

Cabe mencionar que, si bien es cierto el artículo 20 de la LISR, contiene la obligación de determinar el efecto fiscal al cierre de cada ejercicio, también lo es que esta disposición no señala la mecánica que debe observarse para ello, sin embargo, la regla 3.2.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) vigente en 2025, dentro de su fracción III, establece un procedimiento específico para estas ***opciones*** referidas a un tipo de cambio, el cual, en la parte que nos ocupa, señala:

> ***3.2.6. ...***
> ***...***
> *En las operaciones financieras derivadas con una divisa como subyacente, cuya fecha de vencimiento corresponda a un ejercicio posterior al de su celebración, se determinará la ganancia acumulable o la pérdida deducible conforme a lo siguiente:*
> *I. En el ejercicio de celebración de la operación, la ganancia acumulable o la pérdida deducible será el resultado de multiplicar el valor de referencia, o monto nocional de la operación, según se trate, por la diferencia entre el tipo de cambio del último día de dicho ejercicio publicado por el Banco de México en el DOF y el tipo de cambio publicado por el Banco de México en el DOF el día en que la operación haya sido contratada.*
> *II. En los ejercicios posteriores al de la celebración de la operación, salvo el de vencimiento, la ganancia acumulable o la pérdida deducible será el resultado de multiplicar el valor de referencia, o monto nocional de la operación, según se trate por la diferencia entre el tipo de cambio del último día del ejercicio de que se trate y el del último día del ejercicio inmediato anterior a este, en ambos casos publicados por el Banco de México en el DOF.*
> *III. Las cantidades por ganancias acumuladas o pérdidas deducidas en los términos de las fracciones I y II de esta regla en los ejercicios anteriores al de vencimiento de la operación se disminuirán o se adicionarán, respectivamente, al resultado que tenga la operación en la fecha de su vencimiento; aun cuando durante la vigencia de la operación se reestructure mediante la recontratación, reconfiguración del plazo de vencimiento del instrumento, o se cierre o liquide mediante la celebración de una operación contraria.*
> *Lo señalado en esta fracción* **será aplicable *aun cuando la operación de que se trate no se ejerza en la fecha de vencimiento* o durante el plazo de su vigencia,** *en cuyo caso las cantidades por ganancias acumuladas o pérdidas deducidas en los ejercicios anteriores al de vencimiento de la operación, se disminuirán o se adicionarán, respectivamente* ***al resultado que se hubiera determinado por ejercer dicha operación a su vencimiento,*** *aun cuando durante el plazo de su vigencia se reestructure conforme a lo indicado en el párrafo anterior.*
> *Para efectos de la determinación de la ganancia o pérdida en el ejercicio de vencimiento, el tipo de cambio que deberá considerarse, será el publicado por el Banco de México en el DOF en la fecha de vencimiento de la operación.*

De conformidad con esta disposición, y en relación con la fracción III de la citada regla, se puede concluir que existe la obligación de determinar un resultado por la operación en el ejercicio de vencimiento y adicionar a este las cantidades acumuladas o deducidas en ejercicios previos, aún cuando la operación de que se trate no se ejerza en la fecha de vencimiento, tomando como referencia el resultado que se hubiera determinado en caso de ejercer la opción a la mencionada fecha de vencimiento.

La finalidad de esta disposición parece ser el establecimiento de una fecha para la determinación del resultado fiscal de la operación, no obstante que su ejercicio ocurra con posterioridad a la fecha de vencimiento, bajo la premisa de que la mayoría de las operaciones financieras derivadas son contratos que establecen compromisos para las partes de llevar a cabo la operación pactada, sin considerar el caso particular de las opciones, donde, como se mencionó previamente, el titular tiene el derecho, mas no la obligación, de ejercerla.

Por lo anterior, es importante considerar que existe la posibilidad de que la “opción” nunca sea ejercida por el contratante, lo cual resulta lógico y común, sobre todo cuando en las fechas fijadas en el contrato las condiciones no favorecen al titular; bajo este supuesto, el cumplir a cabalidad con lo establecido en la regla miscelánea 3.2.6, puede generar efectos irreales en la determinación de la pérdida o ganancia que los contribuyentes se ven obligados a determinar al final de cada ejercicio que transcurra entre la fecha de contratación y la fecha de vencimiento, lo cual resultaría discrepante de su situación económica real, vulnerando los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad tributaria.

Finalmente, un elemento adicional a considerar es que la LISR no contiene una cláusula habilitante mediante la cual se faculte a la autoridad para expedir reglas de carácter general que regulen el procedimiento relativo a las operaciones financieras derivadas referidas a un tipo de cambio, en ese contexto, resulta evidente que la regla 3.2.6 de la RMF añade elementos no previstos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo que cuestiona su obligatoriedad. Por estos motivos, consideramos que esta regla debiera ser modificada o incluso eliminada del ordenamiento fiscal, ya que, en lugar de simplificar el proceso, puede aumentar la incertidumbre por parte de los contribuyentes.

TRATAMIENTO FISCAL DE INTERESES PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS POR SOCIEDADES FINANCIERAS POPULARES, PARA EFECTOS DEL ISR

Autor: C.P., Lic. y MDF Pablo Altamirano Palacios

Introducción

El artículo 7 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), dispone cuales son los organismos e instituciones que componen el sistema financiero, dentro de las cuales se encuentran las sociedades financieras populares (SOFIPOS). En este sentido, procederemos a efectuar un breve análisis relativo al tratamiento fiscal para efectos del ISR, aplicable a los intereses pagados por dichas SOFIPOS a contribuyentes personas físicas.

Planteamiento

Acorde con la Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros (CONDUSFEF), las SOFIPOS "Son sociedades con fines de lucro que tienen por objeto promover la captación de recursos, así como colocarlos mediante préstamos o créditos al público en general."

En lo que respecta al concepto de intereses, el primer párrafo del artículo 8 de la Ley del ISR dispone lo siguiente:

> ***Artículo 8.*** *Para los efectos de esta Ley, se consideran intereses, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, a los rendimientos de créditos de cualquier clase. Se entiende que, entre otros, son intereses: los rendimientos de la deuda pública, de los bonos u obligaciones, incluyendo descuentos, primas y premios; los premios de reportos o de préstamos de valores; el monto de las comisiones que correspondan con motivo de apertura o garantía de créditos; el monto de las contraprestaciones correspondientes a la aceptación de un aval, del otorgamiento de una garantía o de la responsabilidad de cualquier clase, excepto cuando dichas contraprestaciones deban hacerse a instituciones de seguros o fianzas; la ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, siempre que sean de los que se colocan entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.*

Puede advertirse entonces que el citado artículo define los intereses como *"rendimientos de créditos de cualquier clase"*, independientemente del nombre con que se les designe. No obstante, el precepto señala otros conceptos que se entienden o asimilan a intereses, sin que necesariamente constituyan el rendimiento de un crédito.

Ahora bien, el artículo 133 de la Ley del ISR, incluido en el capítulo VI del Título IV (personas físicas) señala que *"Se consideran ingresos por intereses para los efectos de este Capítulo, los establecidos en el artículo 8 de esta Ley y los demás que conforme a la misma tengan el tratamiento de interés"*.

En este tenor, el artículo 134 de la misma ley estipula que *"Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos los intereses reales percibidos en el ejercicio."*

Hasta este punto, se observa que las personas físicas que obtengan ingresos por intereses, están obligadas a acumular a sus demás ingresos, los intereses reales percibidos en el ejercicio fiscal

correspondiente.
Por su parte, el artículo 54 de la Ley del ISR establece que las instituciones que componen el sistema financiero y que efectúen pagos por intereses, deberán retener y enterar el impuesto, como pago provisional, aplicando la tasa que establezca la Ley de Ingresos de la Federación (0.50%), sobre el monto del capital que dé lugar al pago de los intereses. La retención se enterará a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél al que corresponda, y se deberá expedir comprobante fiscal en el que conste el monto del pago de los intereses, así como el impuesto retenido.

En este escenario, resulta interesante visualizar la regla 3.5.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2025, la cual aclara que la tasa del 0.50% se entiende que es anual, así como una opción a las instituciones del sistema financiero para efectuar la retención prevista en la ley del ISR:

> ***Tasa anual de retención del ISR por intereses***
> *3.5.4. Para los efectos de los artículos 54, 87 y 135 de la Ley del ISR y 21 de la LIF, se entenderá que la tasa de retención establecida en el último de los preceptos citados es anual; por lo anterior, la retención a que se refieren dichas disposiciones legales se efectuará aplicando la tasa establecida por el Congreso de la Unión en la proporción que corresponda al número de días en que se mantenga la inversión que dé lugar al pago de los intereses.*
> *Las instituciones que componen el sistema financiero podrán optar por efectuar la retención a que se refiere el párrafo anterior, multiplicando la tasa de 0.00137% por el promedio diario de la inversión que dé lugar al pago de los intereses, el resultado obtenido se multiplicará por el número de días a que corresponda a la inversión de que se trate.*
> *LISR 54, 87, 135, LIF 21*

Asimismo, el inciso b) de la fracción XX del artículo 93 de la Ley del ISR, contempla la exención de dicho impuesto por los intereses pagados por sociedades financieras populares, como se visualiza a continuación:

> *Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:*
> *(...)*
> ***XX.*** *Los intereses:*
> *(...)*
> *b) Pagados por sociedades cooperativas de ahorro y préstamo y por las sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio diario no exceda de 5 salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal, elevados al año.*
> *Para los efectos de esta fracción, el saldo promedio diario será el que se obtenga de dividir la suma de los saldos diarios de la inversión entre el número de días de ésta, sin considerar los intereses devengados no pagados.*

Se desprende entonces que no se pagará el ISR por los intereses pagados por las sociedades financieras populares provenientes de inversiones, cuyo saldo promedio diario no exceda de 5 salarios mínimos generales (SMG), del anteriormente denominado Distrito Federal, elevado al año.

Vale la pena recordar, que conforme al Decreto de fecha 27 de enero de 2016 en materia de desindexación del salario mínimo, el parámetro a considerar es la Unidad de Medida y Actualización (UMA), por lo cual, el monto equivaldría a $206,480.50 pesos ($113.14 x 5 x 365).

Derivado de la exención del pago de intereses por parte de las SOFIPOS, Surgen entonces algunas interrogantes:

1. En caso de que la inversión rebase el monto estipulado, es decir, los $206,480.50 pesos y, por citar un ejemplo, el saldo promedio de la inversión sea de $208,000.00 pesos, ¿ya no se consideran exentos los intereses? O bien, ¿deberá pagarse el impuesto únicamente por el excedente?

2. ¿El importe de $206,480.50 pesos comprende las inversiones totales o el monto para determinar la exención es por cada SOFIPO?, ¿Qué sucede en aquellos supuestos en que se invierta en 2 o más SOFIPOS?

Sobre el primer punto, consideramos que la condición que debe darse para colocarse en la hipótesis prevista para la exención, es que el saldo promedio diario no rebase el monto de los $206,480.50 pesos, toda vez que la ley no realiza la precisión de que por el excedente se pagará el impuesto correspondiente y, por consiguiente, tampoco estipula el procedimiento aplicable, como si lo realiza la propia ley del ISR en otros supuestos.

En lo concerniente al segundo punto, es decir, la interrogante si deben considerarse exentos los intereses pagados por cada una de las sociedades financieras populares, en caso de contar con inversiones en más de una, cuyo saldo promedio diario no exceda de $206,480.50 pesos, o bien, si el citado importe debe considerarse como límite por la suma de todas las inversiones. En este caso, consideramos que el límite de $206,480.50 pesos es por todas las inversiones que se tengan en SOFIPOS, es decir, si son 2 o más y la suma de todas rebasa el citado importe, entonces ya no se tendría derecho a la exención.

Conclusiones

- Conforme al artículo 7 de la Ley del ISR, las sociedades financieras populares forman parte del sistema financiero y son sociedades con fines de lucro que tienen por objeto promover la captación de recursos, así como colocarlos mediante préstamos o créditos al público en general.

- Los intereses, acorde con el artículo 8 de la Ley del ISR, son rendimientos de créditos de cualquier clase.

- Los intereses pagados por sociedades financieras populares, provenientes de inversiones cuyo saldo promedio diario no exceda de 5 UMAS elevadas al año, se encuentran exentos del impuesto sobre la renta para aquellas personas físicas que obtengan dichos ingresos en el ejercicio.

REPORTE TÉCNICO 58
ISR DIFERIDO EN LA INDUSTRIA MAQUILADORA POR APLICACIÓN DEL SAFE HARBOR

Autores:
MBA Rebeca Minerva García Villalobos | CPC Jorge Gispert Uruñuela | CPC Hugo Alejandro González Anaya | CPC Rafael M. Ramos Ibarra | CPC Marco Antonio Sandoval Madrigal |CPC Claudio Rodrigo Trejo Castillo.

La industria maquiladora en México representa un sector de relevancia económica, especialmente por su integración y relación con empresas extranjeras. A fin de fomentar la inversión extranjera y evitar que las empresas no residentes configuren un establecimiento permanente, la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) permite que las empresas maquiladoras que operan bajo un contrato con partes relacionadas del extranjero puedan determinar su utilidad fiscal aplicando el método de safe harbor, de conformidad con el artículo 182 de dicha ley.

Dicha métodología representa una fórmula de determinación de la base gravable distinta a la utilidad contable, por lo que surgen interrogantes sobre si ello genera diferencias temporales que deban reconocerse contablemente como impuestos diferidos conforme a las Normas de Información Financiera (NIF) emitidas por el CINIF.

Es por lo anterior que el 14 de marzo pasado el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF) emitió el Reporte Técnico 58, de aplicación inmediata con relación a las normas NIF D-4 “Impuestos a la utilidad”; NIF A-2 “Postulados básicos”; NIF A-3 “Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros”.

El objetivo de emitir este documento es aclarar si la aplicación del método de safe harbor en la determinación del ISR genera diferencias temporales entre la base contable y la base fiscal y definir como consecuencia de esas diferencias, si es obligatorio reconocer activos o pasivos por impuesto diferido conforme a lo establecido en la NIF D-4.

El método de safe harbor establece dos alternativas para determinar la utilidad fiscal de las maquiladoras, debiéndose escoger el mayor entre ellos:

a) 6.9% sobre el total de los activos utilizados en la operación de maquila durante el ejercicio fiscal, incluyendo los del residente en el país, los de los residentes en el extranjero o cualquier parte relacionada.
b) 6.5% sobre el total de costos y gastos de operación, determinados de conformidad con las Normas de Información Financiera.

Al aplicar el método safe harbor se tiene que comparar la utilidad fiscal determinada con la mecánica establecida en el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, si la diferencia por el safe harbor es mayor, se reconoce un ingreso fiscal adicional, si es menor, se reconoce una disminución a los ingresos fiscales.

Este método es aceptado por las autoridades fiscales como una base segura para evitar controversias respecto al precio de transferencia con la parte extranjera.

Bajo este esquema, la utilidad fiscal resultante no refleja necesariamente la renta real obtenida según la contabilidad financiera, ya que:

- La base de cálculo es una fórmula fija, no un resultado derivado del devengo contable;
- No hay correspondencia directa entre la base fiscal de los activos y pasivos y la base contable registrada.

•

El CINIF concluye lo siguiente:

1. Sí se generan diferencias temporales entre la utilidad contable y fiscal derivadas del uso del método de safe harbor;
2. Dichas diferencias temporales deben reconocerse mediante el registro de activos o pasivos por impuesto diferido, según la NIF D-4;
3. El método de safe harbor no constituye una exención o eliminación del impuesto diferido, ni representa un beneficio fiscal permanente;
4. La aplicación del régimen de safe harbor no modifica la obligación de que los estados financieros reflejen fielmente la realidad económica, lo que incluye el reconocimiento de los efectos fiscales futuros relacionados con diferencias temporales.

Se recomienda que las entidades maquiladoras no deben asumir que el uso de safe harbour exime de la aplicación de la NIF D-4, por lo cual deben realizar un análisis documentado que evidencie las bases utilizadas para determinar el impuesto diferido.

Como conclusión, entendemos que la aplicación del régimen de safe harbor genera diferencias temporales que deben reflejarse como impuestos diferidos en los estados financieros preparados bajo las NIF.

DE UNA TIPOLOGÍA A UN MITIGANTE

Autores:
Oscar Rodrigo Palacios Rodríguez
Sofia Margarita Uribe Arreola
Cesar Daniel Navarrete García

"Se trata de ayudar a tener un mejor mundo y evitar que nos utilicen tan fácilmente"

En una apertura más a la realidad de nuestro mundo, debemos ser prudentes en identificar las maneras en que Organizaciones Criminales operan en cualquier parte y con cualquier entidad, y que es de suma importancia asumir, que las entidades aun siendo mexicanas u operando en nuestro territorio Nacional, no son exentas de que puedan ser utilizadas por cualquier organización criminal, situada en cualquier parte del mundo.

No se trata de asumir que el servicio, el bien, el producto o el inmueble que vendamos nunca será usado por una organización criminal, como tampoco se trata de aseverar, que todas las operaciones o transacciones lleguen siempre a los criminales. Simplemente se trata, de intentar hacer más delgada, casi imposible o invisible, la oportunidad de que nos utilicen, y que no estemos expuestos, ante la ausencia de una debida diligencia al respecto.

El responder a tipologías, es la forma más audaz, sin exponer la integridad, en que las entidades pueden cubrirse, avisar e informar a autoridades sobre conductas, comportamientos, operaciones o registros sospechosos en su día a día.

En una actualidad más realista, no se trata de saber quién es el culpable o las razones que designan a una organización como terrorista, o bien, tomar partida sobre quien debe ser bloqueado o que país es más corrupto o susceptible, que a ojos de unos cuantos o de formas arbitrarias se designan e informan en nuestro mundo.

Cuando estamos inmersos en la lectura de Tipologías en todo el mundo, podemos pensar que nos darán la solución, pero ya nos deja saber la Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito[1] (UNODC), que son las tipologías, y las describe: *"Las conductas. tampoco buscan hacer un estudio del fenómeno analizado, los casos más actuales quedan fuera de la definición de tipología. Las tipologías no son mapas de riesgo, y no pretenden profundizar sobre las vulnerabilidades, amenazas, probabilidad de ocurrencia, ni la valoración del impacto"*. Por lo que la lectura entre líneas para poder obtener información valiosa de las tipologías será el reto principal en cada lector.

Como parte de esta labor, de poder otorgar un uso que aporte valor al lector, a oficiales de cumplimiento, empresarios, mostramos criterios seleccionados y extraídos por lectores de tipologías, que somos los mismos autores de este estudio. Mostrando la fuente, que son tipologías, y analizando el control o mitigante que pueda responder a esos criterios que pudimos extraer de la lectura.

[1] https://www.unodc.org/unodc/es/index.html

Los cuadros siguientes muestran este trabajo especializado:

Nombre de la característica	Descripción de la característica	Controles adicionales a los obligatorios en ley
Amenazas al Sector Inmobiliario a través del correo electrónico. Fuente: Red de Control de Delitos Financieros. E.U.A. 30/03/2023 . Business Email Compromise in the Real Estate Sector: Threat Pattern and Trend Information, January 2020 to December 2021. [2]	Identificar a todas las personas físicas en el proceso de transmisión de la propiedad: 1. Personas que realizaron los pagos diferentes al titular. 2. Personas que se presentaron en la entrevista diferente al titular. 3. Beneficiarios Controladores. 4. Identificar al representante legal en varias operaciones aparentemente separadas.	Controles de Debida Diligencia Reforzada: Control 1. Documentar la justificación de un pago de un tercero. Control 2. (Control de Conducta). Ventas registrará los nombres de todas las personas que participan en la entrevista. Control 3. Validar el domicilio del Cliente o cuestionario de origen y destino de los recursos.
	Clientes de E.U.A. que realizan la venta de bienes inmuebles y transfieren las ganancias a países: Hong Kong, China, Nigeria, Reino Unido, Australia, México, Canadá.	Control 1. Identificar las transferencias de los recursos por la venta del inmueble a distintas cuentas bancarias en el extranjero o terceros involucrados.

Nombre de la característica	Descripción de la característica	Controles adicionales a los obligatorios en ley
Falsificación de la identidad. Fuente: Red de Control de Delitos Financieros. E.U.A. 9/01/2024. Identity-Related Suspicious Activity: 2021 Threats and Trend.[3]	Compradores de paja.	Control 1. Implementar la lista del 69-B.
	Servicios monetarios no autorizados o no registrados para mover fondos en nombre de otro.	Control 1. Verificar el registro de entidades autorizadas (SIPRES). Control 2. Monitorear a las actividades vulnerables con servicios financieros (reportes de monitoreo) y en su caso ponderar un grado de riesgo diferente a BAJO a esos clientes. (Matriz de grado de riesgo de Clientes).
	Clientes que eviten la verificación de sus documentos o proporcionan documentación sin foto.	Control 1. Procesos de identidad más sólidos; realizando validación biométrica a partir de un rango del monto de la operación. (Cuando la operación es no presencial).

[2]Informes emitidos por la Red de Control de Delitos Financieros. https://www.fincen.gov/sites/default/files/shared/Financial_Trend_Analysis _BEC_FINAL.pdf
[3]Informes emitidos por la Red de Control de Delitos Financieros. https://www.fincen.gov/sites/default/files/shared/FTA_Identity_Final508.pdf

Nombre de la característica	Descripción de la característica	Controles adicionales a los obligatorios en ley
Clientes con Actividad Sospechosa. [4] Lavado de dinero basado en comercio - Fuente UIF Emiratos Árabes Unidos. https://www.uaefiu.gov.ae/media/vduba40z/updated-strategic-analysis-report-on-trade-based-money-laundering-rsas-2024.pdf	Compañías constituidas en Asia, que exporten e importen productos alimenticios.	1.- Solicitarle al cliente que certifique el origen del inventario. 2.- Dato página Web.(fecha de creación de la página, medios de contacto y avisos regulatorio y registros). 3.- En caso, de que el resultado 1 y 2 no sea satisfactorio se puede detonar una debida diligencia de una visita domiciliaria, aplicación de cuestionario de origen de los recursos; presentación de aviso con alerta a la Autoridad.
	Compañías residentes en ASIA, dedicados a la comercialización de productos electrónicos (electrodoméstico, celulares)	1. Solicitarle al cliente que certifique el origen del inventario. 2. Dato página Web. (fecha de creación de la página, medios de contacto y avisos regulatorio y registros). 3. En caso, de que el resultado 1 y 2 no sea satisfactorio se puede detonar una debida diligencia de una visita domiciliaria, aplicación de cuestionario de origen de los recursos; presentación de aviso con alerta a la Autoridad.

Nombre de la característica	Descripción de la característica	Controles Adicionales a los obligatorios en ley
Cliente con actividad sospechosa. [5]Proliferación de armas de destrucción masiva - Fuente UIF Japón	Clientes con nacionalidad vecino de Corea del Norte, (determinar con mapa estos países) , que tengan comercio exterior	Control 1. Implementar la lista conforme al mapa, para determinar la lista de países vecinos de países bloqueados.
	Clientes con comercio exterior y sean entidades religiosas	Control 1. Verificar el registro de entidades autorizadas (SIPRES). Control 2. Monitorear a las actividades vulnerables con servicios financieros (reportes de monitoreo) y en su caso ponderar un grado de riesgo diferente a BAJO a esos clientes. (Matriz de grado de riesgo de Clientes).
	Clientes con nacionalidad vecino de Corea del Norte, (determinar con mapa estos países), que tengan actividad económica relacionado a Tecnologías	Control 1. Procesos de identidad más sólidos; realizando validación biométrica a partir de un rango del monto de la operación. (Cuando la operación es no presencial).

[3]Unidad de Inteligencia Financiera de los Emiratos Árabes Unidos. https://www.uaefiu.gov.ae/media/vduba40z/updated-strategic-analysis-report-on-trade-based-money-laundering-rsas-2024.pdf
[4]Unidad de Inteligencia Financiera de Japón. https://www.mof.go.jp/english/policy/international_policy/amlcftcpf/3.efforts.html

Implementar Mitigantes no es para evitar transacciones, son para identificar y servir a las autoridades a poder investigar.

"Se trata de ayudar a tener un mejor mundo y evitar que nos utilicen tan fácilmente"

Elegir mitigantes para prevenir delitos, es como imaginar un mundo perfecto, lo cual, no estamos erróneos al desearlo. Sin embargo, la realidad, nos ha dejado entrever que elegir mitigantes, para demostrar que se realizó todo lo posible e incluso, muchas veces, hasta análisis profundos más allá de las obligaciones de una Ley Anti-Lavado, y que en principio debieran corresponder a las autoridades investigadoras dichos análisis profundos; estos sin lugar a duda, son fuerte evidencia para demostrar que no estamos involucrados con criminales y con el conocimiento de que lo eran.

Conclusión

No podemos nunca olvidar, que el profesionalismo en la materia de prevenir delitos como Lavado de Dinero, Financiamiento al Terrorismo y la Proliferación de Armas de Destrucción Masiva, es cuestión de comprender el mundo cruel, despiadado, frío, leer entre líneas aquellos destellos donde podemos ser más inteligentes y llevar a cabo controles que nos permitan detectar monitorear, analizar, reconstruir operaciones, documentar, generar reportes, comunicaciones a autoridades, poder cerrar la ventana a la oportunidad a las organizaciones criminales que puedan utilizarnos, al menos, identificando esas características de como operan en los modelos de negocios de la economía formal, de cómo podemos cubrir el interés de los accionistas, dotando de pruebas principales en juicios, pero sobre todo, haciendo de México un mejor país.

TRANSFORMACIÓN DIGITAL EN LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR: OPORTUNIDADES Y DESAFÍOS DEL USO DE BLOCKCHAIN

Autor: MCAG y PCCAG Abraham Noé Delgado Naranjo

INTRODUCCIÓN

Las Entidades de Fiscalización Superior (EFS), enfrentan desafíos para garantizar la rendición de cuentas, la eficiencia en el gasto público y la detección oportuna de irregularidades; en este contexto, la adopción de tecnologías disruptivas como la blockchain representa una transformación radical del enfoque tradicional de auditoría; esta tecnología, nacida con el Bitcoin en 2008, introduce características como la transparencia, la inmutabilidad de los registros, la descentralización y la disponibilidad en tiempo real de la información, lo cual la convierte en una herramienta con alto potencial para fortalecer el control gubernamental.

Este artículo examina el impacto que puede tener la tecnología blockchain en el trabajo de las EFS, con base en los hallazgos del Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil (TCU), y el análisis propuesto por la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), en especial en lo relativo al uso de tecnologías de la información (TI) para el desarrollo de la administración pública.

DESARROLLO

1. El papel transformador de la blockchain en la fiscalización pública

La blockchain redefine la noción de confianza en las relaciones públicas y privadas, al permitir la verificación descentralizada de transacciones mediante algoritmos criptográficos, sin necesidad de intermediarios; en el caso de las EFS, esta tecnología puede cambiar radicalmente el proceso de auditoría, al permitir el acceso constante y automatizado a datos verificados en tiempo real. Esta capacidad ofrece oportunidades significativas para la auditoría continua, reemplazando el muestreo estadístico tradicional por el análisis completo del universo de transacciones contenidas en los libros mayores digitales.[1]

La inmutabilidad de los registros garantiza que cualquier intento de manipulación sea detectado de inmediato, lo que fortalece el control interno y reduce el margen de discrecionalidad; además, la incorporación de contratos inteligentes puede institucionalizar normas de operación y mecanismos de control automatizados, mejorando la eficiencia y anticipando posibles irregularidades antes de que se materialicen.[2]

[1]Farias, D. O., Coutinho, E. T., Monteiro, M. L. de B., & Loureiro, T. C. J. (2023). Auditoría y tecnología blockchain. Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil.
https://intosaijournal.org/es/journal-entry/auditoria-y-tecnologia-blockchain/
[2]Farias, D. O., Coutinho, E. T., Monteiro, M. L. de B., & Loureiro, T. C. J. (2023). Auditoría y tecnología blockchain. Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil.
https://intosaijournal.org/es/journal-entry/auditoria-y-tecnologia-blockchain/

2. Nuevas exigencias profesionales y organizacionales para las EFS

El uso de blockchain no solo implica la modernización de procesos, sino también una evolución del perfil técnico del auditor gubernamental; las competencias en criptografía, programación, redes distribuidas y análisis de datos se vuelven imprescindibles para entender y auditar las operaciones realizadas bajo esta tecnología. En este sentido, destacan que el conocimiento en lenguajes de codificación para validar contratos inteligentes será una habilidad crítica para los futuros profesionales de la auditoría.[3]

La práctica de auditoría ya no se limitará a verificar documentos, sino que implicará evaluar la gobernanza de redes, amplitud de la criptográfica en los sistemas utilizados y los controles de acceso e integridad.

3. Las TI como motor de transformación de las EFS

La INTOSAI, plantea que las tecnologías de la información "incluyendo blockchain, macrodatos e inteligencia artificial" son herramientas fundamentales para una fiscalización más eficiente, predictiva y centrada en la prevención. Las EFS que han adoptado estas tecnologías han mejorado su capacidad para coordinarse con otras instituciones, acceder a datos de forma integrada y ofrecer recomendaciones basadas en evidencia.[4]

Experiencias como la de Estonia o los Emiratos Árabes Unidos muestran cómo el uso estratégico de los datos ha generado una administración pública más efectiva y transparente. Las EFS deben liderar este proceso de transformación digital, adoptando una visión proactiva sobre la integración de tecnologías disruptivas, sin descuidar los riesgos asociados, como la necesidad de validar información externa a la cadena de bloques o la exposición a nuevas vulnerabilidades.

CONCLUSIÓN

La incorporación de la tecnología blockchain en el ámbito de la Fiscalización Superior, representa una oportunidad sin precedentes para renovar la auditoría pública, haciéndola más transparente, eficiente y alineada con los retos de la era digital; las EFS deben invertir en formación, rediseñar sus metodologías, colaborar en el diseño de aplicaciones blockchain gubernamentales y adaptarse a una cultura de control basada en datos. Además, deben incidir en la creación de marcos normativos que legitimen y regulen el uso de estas tecnologías en la auditoría gubernamental.

La viabilidad y efectividad de la tecnología blockchain en el ámbito público no es una mera especulación teórica, es una realidad que se experimenta en diversas administraciones tributarias del mundo, por ejemplo, casos como el del sistema bCPF y bCNPJ en Brasil, el Registro Único Tributario en Argentina, o las iniciativas en China, Estonia, Finlandia y Tailandia, demuestran cómo blockchain puede mejorar la seguridad, trazabilidad y eficiencia en la gestión de datos fiscales. [5]

[3]Farias, D. O., Coutinho, E. T., Monteiro, M. L. de B., & Loureiro, T. C. J. (2023). Auditoría y tecnología blockchain. Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil.
https://intosaijournal.org/es/journal-entry/auditoria-y-tecnologia-blockchain/
[4]INTOSAI Journal. (2023). Utilizar las TI para desarrollar la administración pública. XXIII Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI). Retrieved from. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/using-it-to-develop-public-administration/
[5]Alfredo Collosa. (2021). Blockchain en las Administraciones Tributarias. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
https://www.ciat.org/blockchain-en-las-administraciones-tributarias/

Estos ejemplos evidencian que la adopción estratégica de esta tecnología puede optimizar procesos como la facturación electrónica, las devoluciones de impuestos, el intercambio de información entre jurisdicciones y la auditoría en tiempo real. Para las Entidades de Fiscalización Superior, estas experiencias internacionales constituyen una ruta práctica que valida el potencial transformador de blockchain en el control gubernamental, al tiempo que subraya la necesidad de colaboración interinstitucional (México a nivel federal SAT, UIF, ASF, IMSS, etc. y de la misma forma a nivel estatal) operatividad tecnológica y adaptación normativa para una implementación exitosa.

El futuro del control público exige una reconfiguración de los enfoques tradicionales y una apuesta decidida por la innovación; las EFS que logren integrar de forma efectiva las tecnologías emergentes serán actores clave en la consolidación de gobiernos más abiertos, responsables y confiables para la ciudadanía.

BIBLIOGRAFÍA

Farias, D. O., Coutinho, E. T., Monteiro, M. L. de B., & Loureiro, T. C. J. (2023). Auditoría y tecnología blockchain. Tribunal de Cuentas de la Unión de Brasil.

https://intosaijournal.org/es/journal-entry/auditoria-y-tecnologia-blockchain/
INTOSAI Journal. (2023). Utilizar las TI para desarrollar la administración pública. XXIII Congreso Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INCOSAI). Retrieved from. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/using-it-to-develop-public-administration/

Alfredo Collosa. (2021). Blockchain en las Administraciones Tributarias. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
https://www.ciat.org/blockchain-en-las-administraciones-tributarias/

OBLIGACIONES DE LOS ORGANISMOS PÚBLICOS (PLGCG) REFLEXIÓN NO. 4

Autor: **José Antonio Guerrero Muñoz CPC**

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

En los artículos publicados con anterioridad, como parte de las obligaciones de los entes públicos derivados de la LGCG, hemos dado a conocer de forma sucinta el registro e información de las operaciones a las que se encuentran obligados los organismos públicos establecidos en la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Sin embargo, el 12 de noviembre del 2012, esta ordenanza sufrió una modificación sustancial, con la finalidad de enfatizar y dejar claramente establecido algunos conceptos, específicos, los cuales se deben dar a conocer como parte de la rendición de cuentas, cuyo objetivo general es transparentar, homologar los formatos y armonizar la información financiera relativa a la aplicación de los recursos públicos en los distintos órdenes de gobierno.

De esta modificación surge el Título QUINTO “De la transparencia y difusión de la Información Financiera”, del cual se desprenden cinco capítulos, que comentaremos de manera separada.

La iniciativa que en su momento se presentó buscó que la información financiera se presente de forma clara, sencilla y accesible no sólo a los órganos de fiscalización y evaluación, sino a la sociedad en general.

Las propuestas contenidas en la iniciativa determinan un doble propósito:

> ***Primero,*** *que la sociedad cuente con mayor y mejor información que le permita involucrarse más profundamente con sus gobiernos y, con ello, tener capacidad de demandar más y mejores resultados.*
>
> ***Segundo,*** *cerrar espacios a la corrupción y a los desvíos de recursos públicos, permitiendo a los órganos fiscalizadores conocer la información financiera fidedigna sobre el uso de los recursos, con el objeto de sancionar las prácticas indebidas e inhibir dichas prácticas.*

El documento se sometió al análisis de los legisladores bajo dos características esenciales:

> ***La primera*** *de ellas radica en el establecimiento de reglas de transparencia para toda la información financiera generada durante el proceso presupuestario. Es decir, desde la elaboración de los presupuestos hasta la rendición de cuentas.*
>
> ***La segunda*** *consiste en la aplicación general de estas disposiciones, armonizando la presentación de la información financiera de todos los entes públicos; es decir, se obliga a las autoridades de los tres órdenes de gobierno federal, estatal y municipal, a ser transparentes, a dar cuentas claras y a informar a los ciudadanos, a través de documentos homogéneos que permitan analizar y comparar el desempeño de los entes públicos.*

En esta ocasión, reflexionemos sobre el “Título V”, de la citada disposición, (LGCG)

Uno de los objetivos de la contabilidad es generar información; ya sea ésta para la toma de decisiones o para el cumplimiento de las disposiciones jurídicas. En el sector público, conlleva a la rendición de cuenta y contribuye a la transparencia.

Así, la modificación del 2012, refuerza y amplía la emisión de información de los organismos públicos, en formatos establecidos por el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC).

Derivado del análisis y las reflexiones elaboradas por autor de esas publicaciones las Obligaciones de los entes públicos, se resumen en:

CAPÍTULO I Disposiciones Generales

1. Utilización de los formatos aprobados y publicados por el CONAC, dando a conocer de manera homologada cada uno de los conceptos resultantes de la operación.
2. Estas obligaciones son independientes de las derivadas de otros ordenamientos jurídicos, estableciendo.
3. Se determina la obligación de que estas publicaciones se realice en medios oficiales.
4. Las Secretarías de Finanzas o similares, establecerán, en su respectiva página de Internet, los enlaces electrónicos que permitan acceder a la información financiera de todos los entes públicos que conforman el correspondiente orden de gobierno, así como a los órganos o instancias de transparencia competentes.
5. La información a la que se refiere este título debe publicarse en página de internet a más tardar 30 días después del cierre del período y debe permanecer disponible por lo menos los últimos seis ejercicios fiscales.

CAPÍTULO II. De la Información Financiera relativa a la elaboración de las Iniciativas de Ley de Ingresos y los Proyectos de Presupuesto de Egresos.

De este capítulo se desprende la obligación de dar a conocer todo el proceso realizado con la iniciativa de la Ley de Ingreso y el proyecto de presupuesto de egresos.

6. Publicar en sus páginas de internet toda la normatividad (Manual de presupuestación) relacionada con los diversos pasos que sigue la Iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de presupuesto de Egresos.
7. Incluir en su página de difusión, la Ley de Ingresos y el Presupuesto de egresos, tomando en cuenta que esta información deberá de presentarse considerando los clasificadores presupuestales.
8. Dar a conocer a los ciudadanos, los documentos en forma sencilla que expliquen, de manera simple y en formatos accesibles, el contenido de la información financiera y el proceso de presupuestación (Presupuesto Ciudadano).

CAPÍTULO III. De la Información Financiera relativa a la aprobación de las Leyes de Ingresos y de los Presupuestos de Egresos

De las Obligaciones de los Entes Públicos, las relativas a la aprobación de la Ley de Ingresos y la autorización del Presupuesto de Egresos, requieren de documentos que formalicen la culminación de cada uno de los procesos, por lo que en síntesis se instaura el deber de publicarlos en los medios oficiales.

9. Dar a conocer la iniciativa de Ley de Ingresos, el proyecto de Presupuesto de Egresos y demás documentos que dispongan los ordenamientos legales, estos deberán publicarse en las respectivas páginas de Internet.
10. Incluir en sus páginas de difusión la evaluación de desempeño de los programas y políticas públicas, la cual deberá elaborar por un profesional externo.
11. Publicar el instrumento del SED que tiene como base la Metodología del Marco Lógico (MML), la cual establece los principios para la conceptualización y diseño de programas públicos y sus herramientas de monitoreo y evaluación, que se plasman en un instrumento denominado

Matriz de Indicadores para Resultados (MIR), así como los datos del evaluador.

12. Una vez terminado el proceso de aprobación de la Iniciativa de la Ley de Ingresos y la autorización del proyecto de Egresos, estos se convierten en Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos, los cuales deberán de incluirse en la página oficial del Organismo.

CAPÍTULO IV. De la Información relativa al Ejercicio Presupuestario.

Los compromisos detallados en el presente capítulo se concentran en la aplicación del recurso, haciendo una separación de los federales detallando en formatos especiales su distribución, previamente dando a conocer las cantidades que pretenden recaudar y ejercer mensualmente.

13. Publicar los calendarios de Ingresos y del Egresos con base mensual en los formatos y plazo que determine el Consejo.
14. Registrar en los sistemas respectivos, los documentos justificativos y comprobatorios que correspondan y demás información asociada a los momentos contables del gasto comprometido y devengado, en términos de las disposiciones que emita el Consejo.
15. Implementarán programas para que los pagos se hagan directamente en forma electrónica, mediante abono en cuenta de los beneficiarios.
16. Publicarán en Internet la información sobre los montos pagados durante el periodo por concepto de ayudas y subsidios a los sectores económicos y sociales, identificando el nombre del beneficiario, y en lo posible la Clave Única de Registro de Población cuando el beneficiario sea persona física o el Registro Federal de Contribuyentes con Homoclave cuando sea persona moral o persona física con actividad empresarial y profesional, así como el monto recibido.
17. Las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales del Distrito Federal (hoy ciudad de México) se sujetarán en la presentación de la información financiera, a esta Ley y a las disposiciones jurídicas aplicables.
18. En tema de los recursos federales transferidos a las entidades federativas y municipios, deben observar las disposiciones específicas de la presente ley y las disposiciones jurídicas aplicables y de la Ley de Coordinación Fiscal.
19. En el caso de que concurran recursos federales, estatales o municipales, se realizarán las anotaciones correspondientes, identificando cada orden de gobierno.
20. En las cuentas públicas deberán incluir una relación de las cuentas bancarias productivas en las que se recibieron los recursos federales, lo anterior independientemente de reportar a la Tesorería de la Federación.
21. Mantener registros específicos de cada fondo, programa o convenio debidamente actualizados, identificados y controlados, así como la documentación original que justifique y compruebe el gasto incurrido.
22. Se debe cancelar la documentación comprobatoria del egreso con la leyenda “Operado” o como se establezca en las disposiciones locales, identificándose con el nombre del fondo de aportaciones, programa o convenio respectivo.
23. Realizar el registro contable, presupuestario y patrimonial de las operaciones realizadas con los recursos federales conforme a los momentos contables y clasificaciones de programas y fuentes de financiamiento.
24. Concentrar en un solo apartado todas las obligaciones de garantía o pago causante de deuda pública u otros pasivos de cualquier naturaleza, derivado de recursos federales.
25. Informar de forma pormenorizada sobre el avance físico de las obras y acciones respectivas y, en su caso, la diferencia entre el monto de los recursos transferidos y aquéllos erogados, así como los resultados de las evaluaciones que se hayan realizado
26. Remitirán a la Secretaría de Hacienda, a través del sistema de información a que se refiere el artículo 85 de la LFPRH, la información sobre el ejercicio y destino de los recursos federales que reciban, para la remisión y la divulgación, no podrá oponerse la reserva fiduciaria, bursátil, bancaria o cualquier otra análoga, dicha información deberá ser reportada conforme al formato aprobado por el CONAC,
27. Presentar información relativa al Fondo de Aportaciones para la Educación Básica y Normal y al Fondo de Aportaciones para la Educación Tecnológica y de Adultos, de acuerdo con el formato correspondiente.

28. Deberán presentar información relativa a las aportaciones federales en materia de salud; conforme al formato autorizado.
29. Los municipios enviarán a las entidades federativas información sobre la aplicación de los recursos del Fondo de Aportaciones para la Infraestructura Social Municipal, en las obras y acciones establecidas en la Ley de Coordinación Fiscal, que beneficien directamente a la población en rezago social y pobreza extrema para que por su conducto se incluya en los informes trimestrales a que se refieren los artículos 48 de la Ley de Coordinación Fiscal y 46 y 47 de esta Ley.
30. Los municipios, y en su caso, las entidades federativas, previo convenio de colaboración administrativa, difundirán en Internet la información relativa al Fondo de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios, especificando cada uno de los destinos señalados para dicho Fondo en la Ley de Coordinación Fiscal.
31. Las entidades federativas difundirán en Internet la información relativa a los fondos de ayuda federal para la seguridad pública, de acuerdo con el formato correspondiente.
32. Las entidades federativas y los municipios, publicarán e incluirán en los informes trimestrales a que se refieren los artículos 48 de la Ley de Coordinación Fiscal y 46 y 47 de esta Ley, la información relativa a las características de las obligaciones a que se refieren los artículos 37, 47, fracción II, y 50 de la Ley de Coordinación Fiscal, en los formatos aprobados y publicados por el Consejo.

CAPÍTULO V. De la Información Financiera relativa a la evaluación y rendición de cuentas

“Lo que no se mide, no se puede mejorar” frase que se le atribuye frecuentemente a Peter Drucker, al enfatizar la importancia de la medición en la gestión empresarial; en la administración pública se hace necesario la evaluación de la administración pública, así como la aplicación y distribución de los recursos, su difusión y sobre todo dar a conocer a la comunidad mediante la información de la apreciación de un tercero (Profesional), y debidamente capacitado.

33. Deberán publicar en sus páginas de Internet a más tardar el último día hábil de abril su programa anual de evaluaciones, así como las metodologías e indicadores de desempeño, además de publicar a más tardar a los 30 días posteriores a la conclusión de las evaluaciones, los resultados de las mismas e informar sobre las personas que realizaron dichas evaluaciones.
34. A más tardar el último día hábil de marzo, se revisarán y, en su caso, se actualizarán los indicadores de los fondos de aportaciones federales y de los programas y convenios a través de los cuales se transfieran recursos federales, con base en los cuales se evaluarán los resultados que se obtengan con dichos recursos.
35. Deberá presentarse en los formatos aprobados por el consejo, la información respecto al ejercicio y destino del gasto federalizado, así como respecto al reintegro de los recursos federales no devengados por las entidades federativas, municipios, para efectos de los informes trimestrales y la cuenta pública.

Conclusión.

Una modificación a la norma, necesariamente debe contener beneficios; en el ámbito público, éstos compromiso que se derivan de una LGCG, le otorga una importancia sobresaliente a la información y a la publicación de cómo se distribuyen los recursos, decretando una uniformidad a partir de los formatos aprobados por el CONAC, además de comprometer a los emisores de los reportes se utilice lenguaje claro y sencillo.

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:
“Norma para armonizar la presentación de la información adicional a la iniciativa de la Ley de Ingresos”
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_14_001.pdf
“Norma para armonizar la presentación de la información adicional del Proyecto del Presupuesto de Egresos”
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_14_002.pdf
“Norma para la difusión a la ciudadanía de la Ley de Ingresos y del Presupuesto de Egresos”
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_14_003.pdf
“Norma para establecer la estructura del Calendario de Ingresos base mensual”
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_14_004.pdf
“NORMA para establecer la estructura del Calendario del Presupuesto de Egresos base mensual.”
https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_14_005.pdf

FORTALECIMIENTO DEL CONTROL ÉTICO EN LA FISCALIZACIÓN SUPERIOR: MODELOS INTERNACIONALES Y REFORMAS PARA LA INTEGRIDAD PÚBLICA

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

Introducción

Las Entidades de Fiscalización Superior (EFS) desempeñan un papel fundamental en la supervisión del uso de los recursos públicos, asegurando que las instituciones gubernamentales actúen con eficiencia, eficacia y transparencia. En este contexto, la ética y la integridad institucional se han convertido en pilares esenciales para prevenir la corrupción y fomentar una gestión pública responsable.

Las normas y directrices sobre integridad y ética de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) están establecidas en las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI). La Declaración de Lima (INTOSAI-1) señala que los miembros y auditores de una EFS deben contar con las cualificaciones y la integridad moral necesarias para desempeñar sus funciones de manera óptima; la ISSAI 100 Principios Fundamentales de Auditoría del Sector Público dispone que las EFS deben establecer y mantener procedimientos adecuados de ética y control de calidad, garantizando que su personal cumpla con las normas profesionales y los requisitos éticos, legales y regulatorios aplicables. Por su parte, la ISSAI 130 Código de Ética enfatiza la importancia de implementar un sistema de control de la ética que integre estrategias, políticas y procedimientos específicos para fortalecer la integridad institucional.[1]

DESARROLLO

Diversos países han desarrollado marcos normativos que, aunque puedan adoptar diferentes denominaciones, se refieren esencialmente a sistemas de control de la ética; por ejemplo, el Gobierno australiano ha publicado un marco de control de fraudes que se alinea con los principios de un sistema de control de la ética, integrando normativa, políticas y orientaciones específicas. En Nueva Zelanda, la Oficina del Contralor y Auditor General publicó en 2022 un marco de integridad que describe actividades clave para fomentar la integridad en toda la organización; además, la OCDE publicó en 2017 una estrategia de integridad pública basada en tres pilares: *sistema, cultura y rendición de cuentas.*[2]

Por su parte, la Organización Internacional de Normalización (ISO) emitió la norma ISO 37001:2016 sobre sistemas de gestión antisoborno, proporcionando guías para la implementación y mejora continua de estos sistemas; asimismo, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO) y la Asociación de Examinadores de Fraude Certificados (ACFE) han desarrollado una guía de gestión de riesgos de fraude, que representa un sistema de control de la ética centrado en la gobernanza del riesgo de fraude, la evaluación y control de actividades fraudulentas, así como mecanismos de investigación y acción correctiva.[3]

[1]Nyoman Wara, Teguh Widodo and Moh. Iqbal Aruzzi. 2024. La integración de un sistema de control de la ética a través del Marco de Gestión de la Integridad (MGI). International Journal of Goverment Auditing. https://www.intosaijournal.org/es/journal-entry/la-integracion-de-un-sistema-de-control-de-la-etica-a-traves-del-marco-de-gestion-de-la-integridad-mgi/

[2]Nyoman Wara, Teguh Widodo and Moh. Iqbal Aruzzi. 2024. La integración de un sistema de control de la ética a través del Marco de Gestión de la Integridad (MGI). International Journal of Goverment Auditing. https://www.intosaijournal.org/es/journal-entry/la-integracion-de-un-sistema-de-control-de-la-etica-a-traves-del-marco-de-gestion-de-la-integridad-mgi/

[3]Nyoman Wara, Teguh Widodo and Moh. Iqbal Aruzzi. 2024. La integración de un sistema de control de la ética a través del Marco de Gestión de la Integridad (MGI). International Journal of Goverment Auditing. https://www.intosaijournal.org/es/journal-entry/la-integracion-de-un-sistema-de-control-de-la-etica-a-traves-del-marco-de-gestion-de-la-integridad-mgi/

Caso de estudio: Implementación del Marco de Gestión de la Integridad en la EFS de Indonesia

Desde una perspectiva práctica, la EFS de Indonesia (Junta de Auditoría de la República de Indonesia o BPK), ha desarrollado un sistema de gestión de la integridad como parte de su Plan Estratégico 2020-2024. Inicialmente, contaba con diversos instrumentos de integridad, como un código de ética, capacitaciones sobre ética e integridad, canales de denuncia de irregularidades y un Consejo Honorario para garantizar el cumplimiento normativo; sin embargo, hasta hace poco, estos elementos no estaban integrados en un marco de control estructurado.[4]

Para fortalecer su sistema, en 2022 la EFS de Indonesia adoptó el modelo de la 'Trilogía del Desarrollo de la Integridad', basado en educación, sistemas de integridad y ejecución efectiva; como resultado, en enero de 2024 aprobó el Marco de Gestión de la Integridad (MGI), una estructura que armoniza todos los instrumentos de control de la integridad, facilitando su comprensión y aplicación.
El MGI se compone de cinco elementos principales:[5]

El MGI se compone de cinco elementos principales:[6]

1. Gobernanza de la Gestión de la Integridad, implementación, monitoreo y evaluación de los componentes del sistema.
2. Prevención de Violaciones de la Integridad, reducción de riesgos mediante la promoción de una cultura organizativa sólida.
3. Detección de Violaciones de la Integridad, identificación temprana de irregularidades para una respuesta inmediata.
4. Respuesta a las Violaciones de la Integridad, aplicación de medidas correctivas y disciplinarias.
5. Monitoreo y Evaluación de la Integridad, seguimiento continuo de la eficacia del sistema.

La reforma de la responsabilidad financiera en Francia: Un modelo para fortalecer la integridad

Un ejemplo reciente de mejora en la rendición de cuentas y el control de la ética es la reforma implementada en Francia el 1 de enero de 2023, que transformó el régimen de responsabilidades financieras de los gestores públicos; antes de esta reforma, existían dos regímenes paralelos: uno para los contables públicos y otro para los gestores públicos "ordenadores". El sistema anterior resultaba ineficaz debido a la falta de sanciones efectivas y la escasa aplicación de normas disciplinarias.[7]

Con la reforma, se estableció un nuevo Régimen de Responsabilidad Financiera de los Gestores Públicos (RFGP), aplicable a todos los actores que manejan fondos públicos; este sistema unifica las responsabilidades y establece una nueva Cámara de Contenciosos en la Cour des comptes, encargada de juzgar infracciones como la mala gestión de fondos, otorgar ventajas financieras injustificadas y la falta de ejecución de resoluciones judiciales.[8]

Las sanciones impuestas bajo este nuevo régimen son exclusivamente pecuniarias y pueden alcanzar hasta seis meses de la remuneración anual del infractor; además, el procedimiento otorga un papel central a la fiscalía, que puede recibir denuncias de ciudadanos y otras autoridades, investigar casos y remitirlos a juicio. La reforma también permite la derivación de casos a tribunales penales cuando se detectan delitos como corrupción o malversación de fondos.[9]

[4]Nyoman Wara, Teguh Widodo and Moh. Iqbal Aruzzi. 2024. La integración de un sistema de control de la ética a través del Marco de Gestión de la Integridad (MGI). International Journal of Goverment Auditing. https://www.intosaijournal.org/es/journal-entry/la-integracion-de-un-sistema-de-control-de-la-etica-a-traves-del-marco-de-gestion-de-la-integridad-mgi/
[5]Nyoman Wara, Teguh Widodo and Moh. Iqbal Aruzzi. 2024. La integración de un sistema de control de la ética a través del Marco de Gestión de la Integridad (MGI). International Journal of Goverment Auditing. https://www.intosaijournal.org/es/journal-entry/la-integracion-de-un-sistema-de-control-de-la-etica-a-traves-del-marco-de-gestion-de-la-integridad-mgi/
[6]Nyoman Wara, Teguh Widodo and Moh. Iqbal Aruzzi. 2024. La integración de un sistema de control de la ética a través del Marco de Gestión de la Integridad (MGI). International Journal of Goverment Auditing. https://www.intosaijournal.org/es/journal-entry/la-integracion-de-un-sistema-de-control-de-la-etica-a-traves-del-marco-de-gestion-de-la-integridad-mgi/
[7]Louis Gautier. 2024. El nuevo régimen de responsabilidad financiera de los gestores públicos, el corazón del ecosistema de integridad pública. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-nuevo-regimen-de-responsabilidad-financiera-de-los-gestores-publicos-el-corazon-del-ecosistema-de-integridad-publica/
[8]Louis Gautier. 2024. El nuevo régimen de responsabilidad financiera de los gestores públicos, el corazón del ecosistema de integridad pública. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-nuevo-regimen-de-responsabilidad-financiera-de-los-gestores-publicos-el-corazon-del-ecosistema-de-integridad-publica/
[9]Louis Gautier. 2024. El nuevo régimen de responsabilidad financiera de los gestores públicos, el corazón del ecosistema de integridad pública. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-nuevo-regimen-de-responsabilidad-financiera-de-los-gestores-publicos-el-corazon-del-ecosistema-de-integridad-publica/

Este modelo refuerza la credibilidad de las entidades fiscalizadoras y permite una mayor coordinación entre la justicia administrativa y penal, garantizando que los responsables de la mala gestión de recursos públicos enfrenten consecuencias efectivas.[10]

CONCLUSIÓN

El Marco de Gestión de la Integridad de la EFS de Indonesia y la reforma del régimen de responsabilidad financiera en Francia demuestran la importancia de consolidar sistemas estructurados de control ético; la aplicación de estos modelos permite prevenir y responder eficazmente a los riesgos de fraude y corrupción, fortaleciendo la confianza en la administración pública.

El caso de Indonesia subraya que la integridad es un proceso continuo que requiere adaptación y mejora constante; por otro lado, la reforma francesa ilustra cómo una supervisión eficaz y un régimen de sanciones bien estructurado pueden reforzar la rendición de cuentas y mejorar la gestión de los fondos públicos.

Cada EFS debe asumir el reto de actualizar y reforzar sus mecanismos de ética conforme evolucionan las amenazas a la transparencia y rendición de cuentas, la aplicación de buenas prácticas internacionales y la incorporación de estrategias de integridad permiten una mayor resiliencia institucional y contribuyen a la consolidación de una cultura de ética pública robusta. En el caso de México, a pesar de contar con un marco normativo sólido, incluyendo la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción y la Ley General de Responsabilidades Administrativas, la implementación de mecanismos efectivos de control ético en las Entidades Fiscalizadoras Superiores, aún enfrenta desafíos significativos. A diferencia de Francia, donde la reforma estableció un régimen unificado de responsabilidades con sanciones económicas efectivas, en México las sanciones administrativas suelen diluirse en procesos burocráticos largos y, en muchos casos, no se traducen en consecuencias reales para los responsables.

A diferencia del modelo indonesio, que unifica y estructura los mecanismos de integridad dentro de un marco integral, en México la supervisión de la ética en la fiscalización se encuentra fragmentada entre diversas instituciones, lo que dificulta su aplicación uniforme. Si bien la Auditoría Superior de la Federación, ha avanzado en la implementación de controles internos y en la promoción de un código de ética, la falta de coordinación con otras entidades y la persistencia de altos niveles de impunidad limitan la efectividad de estos esfuerzos.

Para fortalecer el control ético en la fiscalización superior en México, es fundamental avanzar en la adopción de modelos estructurados que permitan la integración de políticas de integridad en todos los niveles de gobierno; esto incluye la consolidación de un sistema de monitoreo y evaluación continua de la ética en las EFS, la implementación de sanciones efectivas y proporcionales, y la promoción de una cultura organizacional basada en la prevención de riesgos de corrupción.

La experiencia de países como Indonesia y Francia demuestra que la lucha contra la corrupción y la mejora de la ética en la fiscalización superior, requieren no solo de marcos normativos robustos, sino también de mecanismos efectivos de implementación, supervisión y sanción. México puede beneficiarse de la adopción de estos enfoques, fortaleciendo la confianza ciudadana en las instituciones fiscalizadoras y garantizando una gestión pública más transparente y eficiente.

[10]Louis Gautier. 2024. El nuevo régimen de responsabilidad financiera de los gestores públicos, el corazón del ecosistema de integridad pública. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-nuevo-regimen-de-responsabilidad-financiera-de-los-gestores-publicos-el-corazon-del-ecosistema-de-integridad-publica/

REFERENCIAS

- IFPP. 2025. Professional Pronouncements. ISSAI. https://www.issai.org/professional-pronouncements/
- Nyoman Wara, Teguh Widodo and Moh. Iqbal Aruzzi. 2024. La integración de un sistema de control de la ética a través del Marco de Gestión de la Integridad (MGI). International Journal of Goverment Auditing. https://www.intosaijournal.org/es/journal-entry/la-integracion-de-un-sistema-de-control-de-la-etica-a-traves-del-marco-de-gestion-de-la-integridad-mgi/
- Louis Gautier. 2024. El nuevo régimen de responsabilidad financiera de los gestores públicos, el corazón del ecosistema de integridad pública. International Journal of Goverment Auditing. https://intosaijournal.org/es/journal-entry/el-nuevo-regimen-de-responsabilidad-financiera-de-los-gestores-publicos-el-corazon-del-ecosistema-de-integridad-publica/

IMPACTOS ADMINISTRATIVOS Y LEGALES EN LA BUROCRACIA DEL IMSS

Autor: **Diego Yael Castro De León**

1. INTRODUCCIÓN

Cumplir a tiempo con las obligaciones que tienen los patrones en temas de seguridad social es clave para proteger los derechos de los trabajadores y mantener una buena relación entre la empresa, sus empleados y el gobierno; uno de los pasos más importantes es dar de alta a los trabajadores en el IMSS desde el primer día, ya que esto les permite tener acceso a servicios médicos, prestaciones económicas y estar protegidos si sufren un accidente o enfermedad relacionada con el trabajo.

Sin embargo, en la realidad, estos procesos no siempre son fáciles, muchas veces se complican por la cantidad de trámites que hay que hacer, por lo complicado que puede ser entender las reglas o porque algunas empresas no le dan la importancia que merece a este tema, este ensayo explica qué consecuencias puede haber cuando no se cumplen correctamente estas obligaciones ante el IMSS, en especial cuando no se registra a tiempo a un trabajador. También se analiza cómo afecta a los patrones y a los empleados, por qué es tan importante calcular bien el salario base de cotización y cómo se deben usar las plataformas digitales del IMSS para evitar errores y problemas legales.

2. DESARROLLO

Impacto en los trabajadores

Cuando una empresa no da de alta a sus trabajadores en el IMSS desde el primer día, les está quitando el derecho a recibir atención médica, apoyo económico por enfermedad o accidente, y protección en caso de maternidad, entre otras prestaciones, si un trabajador sufre un accidente o se enferma y no está registrado, puede tener problemas para recibir atención o incluso no recibirla, lo que afecta directamente su salud y la de su familia.

Consecuencias para los empleadores
Para las empresas, no cumplir con este registro trae consecuencias legales y económicas. Una de las más importantes es el capital constitutivo, que es el monto que el IMSS le cobra al patrón cuando un trabajador no afiliado recibe atención médica o prestaciones; este cobro incluye todos los gastos médicos, hospitalarios y económicos, y puede ser muy alto, lo que pone en riesgo la estabilidad financiera del negocio, sobre todo en las micro, pequeñas y medianas empresas.

Adicionalmente, las autoridades como la Secretaría del Trabajo y Previsión Social (STPS) y el propio IMSS pueden imponer multas económicas por omisiones en el cumplimiento de las altas laborales; las sanciones varían en función del tiempo de omisión, el número de trabajadores afectados y la reincidencia de la conducta, conforme a la Ley Federal del Trabajo.[1]

[1]Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2023). Ley Federal del Trabajo: Artículo 123. Contratos y prestaciones. Diputados. gob.mx. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_070123.pdf

CONCEPTOS ESENCIALES PARA EL CUMPLIMIENTO NORMATIVO

Salario y percepciones
El salario, definido como la remuneración por el trabajo realizado, nunca debe ser inferior al salario mínimo, las percepciones comprenden ingresos como aguinaldo, prima vacacional y otras prestaciones otorgadas por la empresa; la correcta integración del salario es crucial para el cálculo del Salario Base de Cotización (SBC).[2]

Salario Base de Cotización (SBC)

El SBC incluye pagos en efectivo, gratificaciones, primas, comisiones, y otros conceptos que forman parte del ingreso habitual del trabajador; este se clasifica en fijo, variable o mixto, y se encuentra limitado entre un salario mínimo como base inferior y 25 veces la Unidad de Medida y Actualización (UMA) como tope superior.[3] El cálculo correcto del SBC, su notificación al IMSS y su actualización ante variaciones salariales son obligaciones ineludibles para el patrón.[4]

Riesgos de trabajo e incapacidades

El IMSS reconoce como riesgo de trabajo cualquier accidente o enfermedad relacionado con la actividad laboral. También contempla las enfermedades generales y los accidentes de trayecto. Dependiendo de la naturaleza del evento, se emiten distintos certificados: ST-7 para reporte inicial, ST-2 para alta médica y ST-3 para dictamen de incapacidad permanente o defunción.[5]

Obligaciones administrativas

La empresa debe registrar adecuadamente los movimientos de sus trabajadores en plataformas digitales como el Sistema Único de Autodeterminación (SUA) y el IMSS desde su Empresa (IDSE), a fin de reflejar las incidencias laborales (faltas, incapacidades, permisos, etc.) y asegurar el correcto pago de las cuotas obrero-patronales.[6]

Además, anualmente, los patrones deben realizar la determinación de la prima en el seguro de riesgos de trabajo, la cual depende del número de siniestros ocurridos, la clasificación de riesgo de la actividad y el comportamiento de la empresa respecto a la siniestralidad.[7]

Criterios normativos del IMSS

Los criterios normativos son directrices técnicas emitidas por el IMSS para facilitar la interpretación y correcta aplicación de la Ley del Seguro Social; funcionan como referencia para las áreas operativas y los patrones, y aunque no tienen carácter obligatorio como la ley, su observancia evita conflictos interpretativos y sanciones innecesarias.

[2]Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (s.f.). Determinación anual de la prima en el seguro de riesgos de trabajo. Recuperado de https://www.imss.gob.mx/patrones/determinacionprima
[3]Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (s.f.). Determinación anual de la prima en el seguro de riesgos de trabajo. Recuperado de https://www.imss.gob.mx/patrones/determinacionprima
[4]Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (s.f.). Determinación anual de la prima en el seguro de riesgos de trabajo. Recuperado de https://www.imss.gob.mx/patrones/determinacionprima
[5]Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (S. F.). Tipos de incapacidad en el IMSS. IMSS.gob.mx. https://www.imss.gob.mx/tipos-de-incapacidad
[6]Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (s.f.). Determinación anual de la prima en el seguro de riesgos de trabajo. Recuperado de https://www.imss.gob.mx/patrones/determinacionprima
[7]Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (S. F.). Tipos de incapacidad en el IMSS. IMSS.gob.mx. https://www.imss.gob.mx/tipos-de-incapacidad

4. BIBLIOGRAFÍA

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2023). Ley Federal del Trabajo: Artículo 123. Contratos y prestaciones. Diputados.gob.mx. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_070123.pdf

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2023). Ley Federal del Trabajo: Artículos 84 a 89 sobre el salario. Diputados.gob.mx. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_070123.pdf
Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2023). Ley Federal del Trabajo: Artículos sobre incapacidades y riesgos de trabajo. Diputados.gob.mx. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_070123.pdf

Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2023). Ley Federal del Trabajo: Derechos de los trabajadores en caso de maternidad y enfermedades.Diputados.gob.mx. https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/125_070123.pdf

Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (S. F.). Tipos de incapacidad en el IMSS. IMSS.gob.mx. https://www.imss.gob.mx/tipos-de-incapacidad

Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). (s.f.). Determinación anual de la prima en el seguro de riesgos de trabajo. Recuperado de https://www.imss.gob.mx/patrones/determinacionprima

¿REALMENTE ES NECESARIO UN MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL?

Autor: **L.C.P. Eduardo Chapoy González**

Mediante las siguientes líneas quiero expresar la necesidad e importancia que conlleva el tener un manual de contabilidad gubernamental como ente público.

INTRODUCCIÓN

Principalmente con el fin de dar cumplimiento a la ley, el artículo 20 de la Ley General de Contabilidad Gubernamental establece que "los entes públicos deberán contar con manuales de contabilidad, así como con otros instrumentos contables que defina el consejo." Asimismo, en la Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículo 4, fracción XXII, define los manuales de contabilidad como "los documentos conceptuales, metodológicos y operativos que contienen, como mínimo, su finalidad, el marco jurídico, lineamientos técnicos y el catálogo de cuentas, y la estructura básica de los principales estados financieros a generarse en el sistema."

DESARROLLO

En Jalisco se ha tratado de hacer conciencia a los entes (tanto en municipios y sus para municipales, como en el estado, sus poderes, organismos autónomos y los entes paraestatales) de la necesidad de tener un manual de contabilidad, no solo para cumplir con las disposiciones de ley, sino también como un apoyo para entender el funcionamiento del ente público, tanto para el personal interno y externo. Con el manual, se da cumplimiento a la Ley de Transparencia, así como a algunas otras responsabilidades como es la evaluación del SEVAC.

Para resolver estas problemáticas, el CONAC (Consejo Nacional de Armonización Contable) nos apoya emitiendo un documento denominado "ACUERDO POR EL QUE SE EMITE EL MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL" el cual nos proporciona un ejemplo de los aspectos que se deberían tener en un manual de contabilidad gubernamental. La ley nos establece en el artículo 4 fracción XXII como ya se mencionó en la introducción, los elementos **mínimos** que debe llevar: *su finalidad, el marco jurídico, lineamientos técnicos y el catálogo de cuentas*.

Además, dentro del manual se manifiesta la estructura básica de los principales *estados financieros a generarse en el sistema*. Se debe también incluir las matrices de conversión en manera de anexo.

A continuación, se describe cada uno de los conceptos que debe incluir el Manual de Contabilidad Gubernamental:

- **Catálogo de cuentas:** Es el documento técnico integrado por la lista de cuentas, los instructivos de manejo de cuentas y las guías contabilizadoras. (Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículo 4, fracción II.)

- **Lista de cuentas:** Es la relación ordenada y detallada de las cuentas contables, mediante la cual se clasifican el activo, pasivo y hacienda pública o patrimonio, los ingresos y gastos públicos, y cuentas denominadas de orden o memoranda. (Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículo 4, fracción XXI.) Plan de cuentas: Es el documento en el que se definirán los dos primeros agregados a los que deberán alinearse las listas de cuentas que formularán los entes. (Ley General de Contabilidad Gubernamental, artículo 4, fracción XXV.)

- **Matrices de conversión:** La matriz de conversión es una tabla de relaciones entre Plan de Cuentas y los Clasificadores por Objeto del Gasto, por Tipo de Gasto o el Clasificador por Rubro de Ingresos, permite que toda transacción registrada en los distintos momentos del ejercicio presupuestario, se transforme en un asiento de partida doble en la contabilidad general.

Por ello, el Manual de Contabilidad Gubernamental busca apoyar a los entes, para cumplir con sus obligaciones que marca la ley. En este sentido, su aplicación no representa un obstáculo, siempre y cuando se cumpla con los requisitos mínimos. No hay nada de malo en que un ente decida complementar o integrar información adicional en su manual de contabilidad gubernamental, siempre que no contravenga a lo estipulado en las leyes.

CONCLUSIÓN

Visto lo abordado en este artículo, es de vital importancia dar cumplimiento a lo establecido en la ley de Contabilidad Gubernamental, ya que el manual en cuestión, representa un ejemplo que busca apoyar a los entes. En este sentido, su aplicación no representa un obstáculo, siempre y cuando se cumpla con los requisitos mínimos. No hay nada de malo en que un ente decida complementar o integrar información adicional en su manual de Contabilidad Gubernamental. Es fundamental que cada ente cuente con uno, ya que este constituye la base, —el “esqueleto” o la “radiografía”— de las operaciones y procesos que se realizan en las actividades diarias.

Es una herramienta esencial para el correcto registro y control de las operaciones de las entidades públicas. Su implementación garantiza la transparencia, eficiencia y eficacia en el manejo de los recursos públicos, además de permitir una gestión financiera más ordenada. Esto facilita la toma de decisiones informadas y el cumplimiento oportuno de las obligaciones legales.

REFERENCIAS

- CONAC (2010) ACUERDO POR EL QUE SE EMITE EL MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, conac.gob.mx. Available at: https://www.conac.gob.mx/es/CONAC/Normatividad_Vigente (Accessed: 2025).

- CONAC (2008) LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL, conac.gob.mx. Available at: https://www.conac.gob.mx/work/models/CONAC/normatividad/NOR_01_17_001.pdf (Accessed: 2025

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