PAF
PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

Revisiones de escritorio o gabinete
Conclusión de la revisión
Cuarta parte

703
www.revistapaf.com
2a. quincena, enero 2019

TALLERES FISCALES

Ley de Ingresos de la Federación 2019

Adiós compensación universal

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

Análisis integral del fondo de ahorro

C.P. José Omar Gutiérrez Gómez

703
1 055341 316166
PAF 30 Años aniversario
$165.00
U.S.D. 8.00

¿Inició una relación laboral?

Presente el alta ante el IMSS utilizando el IDSE

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano
Mtro. Mauricio Reyna Rendón

Orden de visita domiciliaria

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano
Mtro. Mauricio Reyna Rendón

La responsabilidad penal derivada de los delitos fiscales

C.P. y L.D. Silvia Xóchilt Espinoza Valencia

CASIA CREACIONES

La revista fiscal de México

PAF

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

El qué y el cómo del acontecer fiscal

REVISTA IMPRESA

- **24 ejemplares al año** reciba un ejemplar quincenalmente
- **Consultas ilimitadas** vía correo electrónico*

* El tiempo máximo de respuesta será de 2 días hábiles.

Ahora con la sección TALLERES FISCALES

SUSCRÍBASE POR SÓLO $3,445

Precio por ejemplar suelto: $165 (24 ejemplares = $3,960).

Ahorre más de $500 con su suscripción anual.

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

EDITORIAL

Estimado lector, nos sentimos muy afortunados de estar nuevamente con ustedes deseándoles lo mejor en este año que comienza y esperando que cumplan todos sus propósitos.

Ante los inminentes cambios en la nueva administración tributaria habrá que estar muy pendientes de las nuevas disposiciones aplicables en materia fiscal, empezando por la Ley de Ingresos para la Federación 2019, la cual contiene algunos cambios sustanciales en materia impositiva, algunos de ellos son la eliminación de la compensación universal, la no posibilidad de compensar saldos a favor del IVA, entre otros. Asimismo, se contemplan ciertas facilidades para cumplir con obligaciones en de actividades vulnerables previstas en la Ley Antilavado (LFPIORPI), también en materia de donativos, entre otros. En este número de la revista ***PAF*** hemos hecho un breve extracto de algunos puntos importantes de la LIF-19.

El fondo de ahorro es una prestación de previsión social que algunos patrones otorgan a sus trabajadores con la finalidad de incentivarlos y mejorar las condiciones laborales de los subordinados. En la presente edición se hace un análisis integral de dicha prestación, en específico en la integración al salario diario para efectos laborales y el descuento permitido, la integración para efectos del salario base de cotización y la deducibilidad en materia fiscal, considerando las reglas establecidas en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta.

Continuando con las facultades de comprobación con las que cuentan las autoridades fiscales, se encuentra la relativa a las revisiones de escritorio o de gabinete, en la cual se solicita información a los causantes con la finalidad de ver si están cumpliendo con sus obligaciones fiscales y/o aduaneras. En esta edición se aborda la cuarta entrega de esta temática, entrando al análisis la conclusión de la revisión.

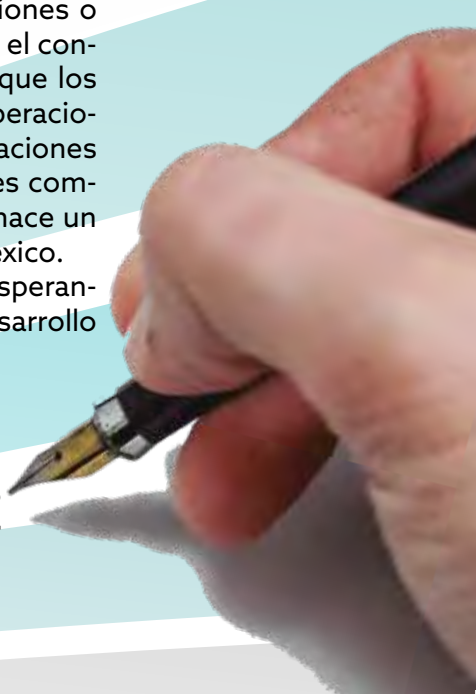
Por otro lado, año tras año las autoridades fiscales realizan ajustes a las reglas aplicables en materia de precios de transferencia, refiriendo dicho concepto a cualquier modificación a los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad correspondientes a las operaciones celebradas por el contribuyente con sus partes relacionadas, que se realice para considerar que los ingresos acumulables o deducciones autorizadas derivados de dichas operaciones se determinaron considerando los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparable. En este número, el Colegio de Contadores Públicos de México hace un análisis de las nuevas reglas de ajustes de precios de transferencia en México.

Estos y otros temas importantes se abordan en la presente edición esperando que toda la información que se incluye sea de gran utilidad en su desarrollo profesional y académico.

Agradeciendo, como siempre, su lealtad y preferencia.

PAF, la Revista Fiscal de México, lo asesora.

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Editor



PAF 703

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

Casiapreguntas

5 CASIAPREGUNTAS *PAF*
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
C.P. Hugo Gasca Bretón

Artículos

10 LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN 2019
ADIÓS COMPENSACIÓN UNIVERSAL
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

19 ANÁLISIS INTEGRAL DEL FONDO DE AHORRO
C.P. José Omar Gutiérrez Gómez

35 REVISIONES DE ESCRITORIO O GABINETE
CONCLUSIÓN DE LA REVISIÓN
CUARTA PARTE
Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano

46 NUEVA REGLA DE AJUSTES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MÉXICO
L.C. y E.F. Iván Víctor Flores Sánchez

Opiniones

53 LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS COMPULSAS HACENDARIAS EN MÉXICO
Mtro. Carlos Sánchez Tapia

Tesis fiscales

55 TESIS FISCALES
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
C.P. Hugo Gasca Bretón

TALLERES FISCALES
CONOCE TUS BENEFICIOS FISCALES

CASO PRÁCTICO 1

60 ¿INICIÓ UNA RELACIÓN LABORAL?
PRESENTE EL ALTA ANTE EL IMSS UTILIZANDO EL IDSE
Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano
Mtro. Mauricio Reyna Rendón

CASO PRÁCTICO 2

68 ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA
Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano
Mtro. Mauricio Reyna Rendón

CASO PRÁCTICO 3

77 LA RESPONSABILIDAD PENAL DERIVADA DE LOS DELITOS FISCALES
C.P. y L.D. Silvia Xóchilt Espinoza Valencia

CASIA CREACIONES

CASIA CREACIONES

PAF
PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

PRESIDENTE DEL CONSEJO EDITORIAL Y DIRECTOR GENERAL
C.P. HUGO GASCA BRETÓN

DIRECTOR DE OPERACIONES
FELIPE ÁVILA REYES

ASISTENTE DE DIRECCIÓN
LUIS CÉSAR REYES LÓPEZ
auxadmin@casiacreaciones.com.mx

EDITORIAL

Editor
L.D. y M.D.F. JOAN IRWIN VALTIERRA GUERRERO

Jefe de Corrección de Estilo
JOSÉ RESÉNDIZ GONZÁLEZ

Diseño de Interiores
MARTÍN PRADO PRADO

Diseño de Portada
L.D.G. ANA ROCÍO REYES HERREJÓN

Portal y claves de acceso
JORGE GARCÍA ZÁRATE
soporte@casiacreaciones.com.mx

Consultas
consultas@casiacreaciones.com.mx

COMERCIALIZACIÓN
Ventas a Suscriptores y Espacios Publicitarios
Tel.: 5998-8904, exts.: 101 a la 103
ventas@casiacreaciones.com.mx

MILDRETT DANAE BARRERA ROLDÁN
Móvil: 55-1871-6935
ventas1@casiacreaciones.com.mx

IMELDA RIVERA CORONILLA
Tel.: (55) 8994-3818
Móvil: 55-1389-2117
ventas3@casiacreaciones.com.mx

LITZET CASTAÑEDA MENDOZA
Móvil: 55-1834-8319
ventas4@casiacreaciones.com.mx

Distribuidores
MILDRETT DANAE BARRERA ROLDÁN
Tel.: 5998-8904
Móvil: 55-1871-6935
distribuidores@casiacreaciones.com.mx

Logística de envíos
ALFREDO VARGAS JOSÉ
Tel.: 7261-9430
logistica@casiacreaciones.com.mx

Atención a clientes
atencionaclientes@casiacreaciones.com.mx

Tels.: 5998-8903 y 04

ivm
Circulación certificada por el Instituto Verificador de Medios.
Registro No. 107/10

AÑO XXXI, SEGUNDA QUINCENA
DE ENERO 2019. NÚMERO 703

©2018, "DR" 2018, PAF, Gustavo Gasca Bretón, Resina núm. 252-P.B., col. Granjas México, Deleg. Iztacalco, CDMX, C.P. 08400.
Administración: auxadmin@casiacreaciones.com.mx

Barra de colaboradores

C.P. Hugo Gasca Bretón
Mtro. Tomás Gutiérrez Cruz
Dr. Humberto Manzo Ruano
Lic. y M.I. José Francisco Plascencia R.
C.P.C. y E.F.C. Tomás Polo Hernández
L.D. Jorge Carlos Rodríguez Silva
Mtro. Carlos Sánchez Tapia

Instituciones

Colegio de Contadores Públicos de México

CONSEJO TÉCNICO EDITORIAL

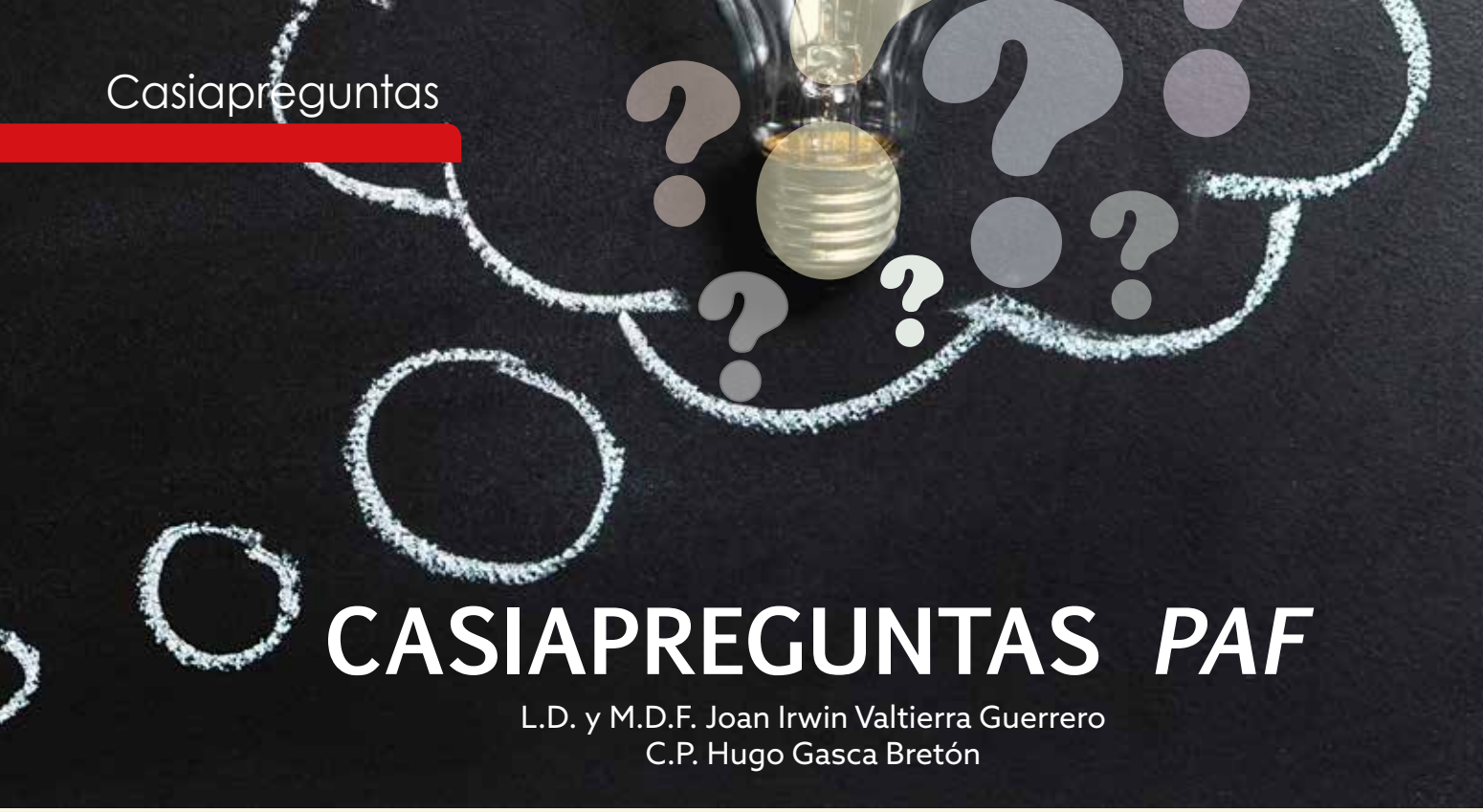
Presidente
C.P. Hugo Gasca Bretón

Consejeros
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Mtro. Manuel Cuahtémoc Parra Flores
Mtra. Flor de María Tavera Ramírez
L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

©2018, "DR" 2018, PAF, Publicación Quincenal de Gustavo Gasca Bretón, Resina núm. 252-P.B., col. Granjas México, Deleg. Iztacalco, CDMX, C.P. 08400, tel.: (55) 5998-8903. Editor responsable: Joan Irwin Valtierra Guerrero. Esta obra no debe ser reproducida total o parcialmente, sin autorización escrita del editor. Certificado de Licitud de Título y Contenido: 17045; Permiso de publicación periódica autorizada por SEPOMEX: PP09-02108. Reserva para uso exclusivo del título ante la Dirección General del Derecho de Autor: 04-2016-022412301200-102. Precio del ejemplar: $139.00 M.N., 7.00 U.S.D. Suscripción anual $2,890.00 M.N., 144.50 U.S.D. Suscripciones y números atrasados Casia Creaciones, S.A. de C.V., ISSN-0187-7925. Impresa por Imagine Xplor, S.A. de C.V., Av. San Mateo Nopala núm. 180, Col. San Mateo Nopala, Naucalpan, Estado de México, tels.: (55) 7159-3192 y (55) 7159-1051. Fecha de impresión: 8 de enero de 2019. Distribuida en la Ciudad de México y Zona Metropolitana a través del Despacho Everardo Flores S., Calle Bucareli núm. 42, int. local E, Col. Centro, C.P. 06000, Deleg. Cuauhtémoc, Ciudad de México. Distribuida en Sanborns de la Zona Metropolitana y del interior del país.

Casia Creaciones, S.A. de C.V., manifiesta a todos sus lectores que la información contenida en esta publicación ha sido recopilada con sumo cuidado y profesionalismo; sin embargo, no pudiendo descartar la posibilidad de cometer algún error por el volumen de la información que procesamos, y al no estar exentos de erratas como las que con frecuencia se publican en los órganos de información oficial, recomendamos a todos nuestros amables lectores que pretendan usar profesionalmente dicha información, verificarla en los órganos oficiales que correspondan.

La información, opinión, análisis y contenido de esta publicación es responsabilidad de los autores que las firman y no necesariamente representan el punto de vista de esta casa editorial.



CASIAPREGUNTAS *PAF*

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
C.P. Hugo Gasca Bretón

Las respuestas que aquí aparecen fueron elaboradas considerando las disposiciones fiscales, laborales y de seguridad social vigentes, con base en los datos proporcionados por nuestros lectores, por lo que si la información entregada por ellos fuere imprecisa o incorrecta, la respuesta podría variar sustancialmente.

CFF:
1. **Expedición de CFDI y acumulación de ingresos por anticipos.**
2. **Comprobantes fiscales emitidos por extranjeros sin establecimiento permanente en el país.**

CFF 1. EXPEDICIÓN DE CFDI Y ACUMULACIÓN DE INGRESOS POR ANTICIPOS

Pregunta

Un contribuyente persona moral que tributa en términos del título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), que se dedica a la comercialización

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Maestro en derecho fiscal por la Universidad Humanitas. Licenciado en derecho por la UNITEC. Consultor fiscal, articulista y editor de la revista ***PAF***. Asesor fiscal independiente. Docente en las carreras de contaduría y derecho.
joan.valtierra@casiacreaciones.com.mx

C.P. Hugo Gasca Bretón
Contador público egresado de la FCA-UNAM. Actualmente es director general de **Casia Creaciones.**

de café, dentro de sus operaciones recibe anticipos de algunos de sus clientes por contratos de ventas de café a futuro; al recibir dichos anticipos no conoce el precio final, ya que éste se encuentra regulado por los precios internacionales de café, por lo que, aunque conoce el tipo de mercancía y la cantidad, desconoce el precio final.

Ahora bien, por cuestiones prácticas y debido a que sus clientes no lo requieren, no expide el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) por dichos anticipos; sin embargo, sí acumula los ingresos para efectos de los pagos provisionales en términos del artículo 17, fracción I, inciso *c)*, de la LISR.

De lo anterior, le surgen las siguientes dudas: ¿pueden ser sancionados por la autoridad fiscal por el hecho de no estar facturando los anticipos?, y, ¿sería correcto facturar al 31 de diciembre de 2018 el saldo final de anticipos, sin que la autoridad los considere como ingresos, ya que es muy probable que el saldo final estará integrado por los depósitos que ya se habrán acumulado en pagos provisionales?

Respuesta

En cuanto al primer cuestionamiento, sí podrían ser sancionados (imposición de multa) por la no expedición del CFDI por la obtención del anticipo.

Si bien es cierto, que se está cumpliendo con la cuestión material de acumular el ingreso obtenido para efecto del pago provisional en el mes en que lo obtienen, no existe ninguna excepción o salvedad que los releve de expedir el comprobante fiscal por la obtención del anticipo, ya que dicha obligación se encuentra prevista en el artículo 76, fracción II, de la LISR, misma que prevé lo siguiente:

Artículo 76. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

. . . . . .

II. Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.

En cuanto al segundo cuestionamiento, una vez que conozcan el precio final de la operación y expidan el CFDI al cierre del ejercicio fiscal, únicamente deberán acumular la parte que no hubiese sido acumulada en los pagos provisionales, para tales efectos, la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 (RMF-18), en su regla 3.2.24., prevé lo siguiente:

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

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

Asimismo, en el momento en el que se concrete la operación, emitirán el CFDI por el total del precio o contraprestación pactada, en cuyo caso, **podrán optar por acumular como ingreso en el pago provisional del mes que se trate, únicamente la cantidad que resulte de disminuir del precio total de la operación los ingresos por anticipos ya acumulados.**

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, deberán expedir el CFDI correspondiente al monto total del precio o la contraprestación de cada operación vinculado con los anticipos recibidos, así como el comprobante de egresos vinculado con los anticipos recibidos, ambos de acuerdo con la guía de llenado de los CFDI que señala el Anexo 20.

La opción a que se refiere la presente regla sólo puede aplicarse dentro del ejercicio en el que se realicen los anticipos y el monto de éstos no se hubiera deducido con anterioridad.

Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en esta regla, deberán realizar la deducción del costo de lo vendido en términos de la Sección III, Capítulo II del Título II de la Ley del ISR, considerando el total del precio o contraprestación, una vez que hayan emitido el CFDI por el monto total del precio o la contraprestación y acumulado el pago del remanente de cada operación.

Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los contribuyentes a que se refiere el artículo 17, penúltimo y último párrafos de la Ley del ISR.

CFF: 29; LISR: 14, 17.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Como se puede observar, la regla mencionada disipa la cuestión en comento, ya que por un lado menciona que efectivamente deberá expedir el CFDI por la obtención de los anticipos en el mes respectivo de acuerdo con la guía de llenado de los CFDI que señala el Anexo 20, y en su momento expedir el CFDI por el monto total de la operación. Por otro lado, únicamente deberá acumular la parte que no hubiese sido acumulada con antelación en pagos provisionales.

Fundamento legal: Artículos 14, 17 y 76 de la LISR; 29 del CFF y regla 3.2.24. de la RMF-18.

CUPÓN DE REGALO
válido por una suscripción anual de
LEFISCO
(Precio regular $1,160.00)
Cupón válido hasta 28/feb/2019

LEFISCO
leyes correlacionadas

Es un compendio *online* con más de 300 mil correlaciones vinculadas

SIGUE ESTOS PASOS:
1. Accede a **lefisco.com/suscripcion**
2. Haz clic en el botón "Suscribirse"
3. Aplica el cupón con el código: **PROMOPAF**
4. Llena el formulario y comienza a usar LEFISCO

MÁS DE 7 MIL ORDENAMIENTOS Y 300 MIL CORRELACIONES VINCULADAS
ACCESO EN LÍNEA
BÚSQUEDAS AVANZADAS

lefisco.com
ventas@lefisco.com

CFF 2. COMPROBANTES FISCALES EMITIDOS POR EXTRANJEROS SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL PAÍS

Pregunta

Un contribuyente persona moral adquirió un servicio de una renta de auto por internet, el cual ocupó en territorio nacional, al momento de solicitar el comprobante fiscal resulta que la empresa que alquila los vehículos es de Inglaterra (sin establecimiento en el país), dicha empresa emitió un comprobante con características propias de aquel país, por lo que surge la siguiente duda: ¿podrá deducir el gasto con el recibo emitido por la empresa extranjera?

Respuesta

Sí podrá deducirlo, siempre y cuando el comprobante emitido por el extranjero sin establecimiento permanente en el país reúna un mínimo de requisitos.

Para poder darle efectos fiscales a un comprobante fiscal emitido por un extranjero sin establecimiento permanente en el país, es necesario que se reúnan ciertos requisitos mínimos en términos de la regla 2.7.1.16. de la RMF-18, misma que transcribimos a continuación:

Comprobantes fiscales emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México

2.7.1.16. Para los efectos de los artículos 29, antepenúltimo párrafo y 29-A, antepenúltimo párrafo del CFF, los contribuyentes que pretendan deducir o acreditar fiscalmente con base en comprobantes emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán utilizar dichos comprobantes siempre que contengan los siguientes requisitos:

I. Nombre, denominación o razón social; domicilio y, en su caso, número de identificación fiscal, o su equivalente, **de quien lo expide.**

II. Lugar y fecha de expedición.

III. Clave en el RFC de la persona a favor de quien se expida o, en su defecto, nombre, denominación o razón social de dicha persona.

IV. Los requisitos establecidos en el artículo 29-A, fracción V, primer párrafo del CFF.

V. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

VI. Tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente; o bien, se adjunte al comprobante emitido por el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, el CFDI que emita el contribuyente por las retenciones de las contribuciones que efectuó a dicho residente en el extranjero.

Lo dispuesto en la presente regla, tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, sólo será aplicable cuando dichos actos o actividades sean efectuados en territorio nacional de conformidad con la Ley del IVA.

CFF: 28, 29, 29-A; LIVA: 1.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Por lo que deberá observar si el comprobante que adjunta reúne dichos requisitos para que pueda darle efectos fiscales.

Fundamento legal: Artículos 28, 29 y 29-A del CFF y regla 2.7.1.16. de la RMF-18.

Volver al contenido

¿Bono o pasivo demográfico para México?

Esta es una obra de reflexión para los millennials que se preocupan por el futuro que les traerá el vivir en México y su posible situación económica.

Hábilmente, el autor presenta en su obra tres escenarios posibles para los millennials en el año 2050, destacando un escenario que se plantea terrible por la crisis económica en México que se prevé para los años de 2046 a 2055, en el cual los gobiernos y los millennials tendrán la palabra o la acción de que no ocurra como se plantea.

Jubilación para los millennials también presenta algunos de los mejores sistemas o planes de ahorro que hay en México, así como las dos mejores empresas que administran las Afores en nuestro país, en comparación con el resto de las empresas del mismo giro.

Precio *e-book:*
$195

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904
ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

Ley de Ingresos de la Federación 2019

Adiós compensación universal

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero

INTRODUCCIÓN

El 28 de diciembre de 2018 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el decreto por el que se expidió la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019 (LIF-19), misma que es de vigencia anual entrando en vigor el 1 de enero de 2019.

La intención del presente artículo es destacar los puntos clave de la LIF-19, conocer su estructura y ver las variaciones sustanciales en relación con ejercicios anteriores.

ESTRUCTURA DE LA LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

La LIF consta de cuatro capítulos y de manera genérica enunciaremos una breve sinopsis del contenido de cada uno de dichos capítulos, como se muestra a continuación.

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Maestro en derecho fiscal por la Universidad Humanitas. Licenciado en derecho por la UNITEC. Consultor fiscal, articulista y editor de la revista ***PAF***. Asesor fiscal independiente. Docente en las carreras de contaduría y derecho.
joan.valtierra@casiacreaciones.com.mx

Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019

Capítulo	Artículos	Sinopsis
I. De los ingresos y el endeudamiento público.	Del 1 al 7.	Contiene las estimaciones de los ingresos que prevé obtener la Federación por concepto de impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejores, derechos, productos, aprovechamientos y demás conceptos a que tiene derecho a percibir el Estado. Asimismo, prevé los montos sobre los que el Estado podrá solicitar créditos o empréstitos públicos.
II. De las facilidades administrativas y beneficios fiscales.	Del 8 al 25.	Contiene las diversas facilidades administrativas y beneficios fiscales que otorga la Federación a determinados sectores específicos y algunos tratamientos especiales en materia de contribuciones federales. Dentro de algunas de las particularidades que encontramos en este capítulo tenemos las siguientes: • Monto de las tasas de recargos para 2019 por mora y prórroga. • Descuentos del 50% en multas cuando los contribuyentes sean sujetos a facultades de comprobación, siempre y cuando se autocorrijan antes de que culminen las citadas facultades. • Estímulo fiscal para los contribuyentes que realicen actividades empresariales que se indiquen, consistente en poder acreditar o solicitar devolución del impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) que paguen por la adquisición o importación de los citados combustibles. • Estímulo fiscal para contribuyentes que adquieran combustibles fósiles. • Estímulo fiscal a contribuyentes que empleen a personas que padezcan discapacidad motriz. • No emisión de constancias de retenciones de impuestos cuando se reciba un comprobante fiscal digital por internet (CFDI) por la operación de que se trate.

Capítulo	Artículos	Sinopsis
		• Estímulo fiscal para que las personas morales que paguen la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU) puedan disminuir dichos pagos en partes iguales en los pagos provisionales mensuales del impuesto sobre la renta (ISR). • Estímulo fiscal para contribuyentes del Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) que realicen operaciones con el público en general. • Entre otros estímulos y beneficios. Asimismo, se prevén diversas exenciones para el pago de algunas contribuciones.
III. De las medidas administrativas en materia energética.	Del 26 al 28.	Disposiciones en materia de hidrocarburos.
IV. De la información, la transparencia, la evaluación de la eficiencia recaudatoria, la fiscalización y el endeudamiento.	Del 29 al 32.	Disposiciones relativas a la rendición de cuentas, gastos fiscales, información de los donativos percibidos por las entidades autorizadas para ello, iniciativas de cargas impositivas que otorguen seguridad jurídica a los contribuyentes, fiscalización y recaudación.
Disposiciones transitorias.	Artículos Primero al Décimo Quinto.	

CAMBIOS RELEVANTES EN LA LIF-19

Dentro de los cambios y las implementaciones que consideramos más importantes que contiene la LIF-19, se encuentran los siguientes que enseguida desarrollaremos.

Incremento en la tasa de retención del ISR a los intereses pagados a personas físicas por instituciones del sistema financiero

El artículo 21 prevé un incremento en la retención del ISR que deberán efectuar las instituciones del sistema financiero, dicha tasa es aplicable sobre el capital que da lugar al pago de los intereses, dicha retención es un pago provisional a cuenta del impuesto del ejercicio que cause el contribuyente por concepto de intereses, pues se podrá acreditar contra el ISR que resulte en el ejercicio.

Ley de Ingresos de la Federación 2018	Ley de Ingresos de la Federación 2019
Artículo 21. Durante el ejercicio fiscal de 2018 la tasa de retención anual a que se refieren los artículos 54 y 135 de la Ley del Impuesto sobre la Renta será del **0.46 por ciento.** La metodología para calcular dicha tasa es la siguiente:	**Artículo 21.** Durante el ejercicio fiscal de 2019 la tasa de retención anual a que se refieren los artículos 54 y 135 de la Ley del Impuesto sobre la Renta será del **1.04 por ciento.** La metodología para calcular dicha tasa es la siguiente:
(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)	(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

El citado incremento en la tasa de retención calculada para el ejercicio fiscal de 2019, según la exposición de motivos, se debe a que refleja el comportamiento al alza de las tasas de interés de los instrumentos públicos y privados, observado durante el periodo febrero-julio de 2018, así como a la disminución de la inflación mensual interanual promedio observada en el mismo periodo. Como resultado, la tasa de interés real con que se calculó la tasa de retención para 2019 es de 2.96%, la cual es mayor en 165 puntos base respecto a la que se consideró para determinar la tasa de retención vigente en 2018, que fue de 1.31%.

Otorgamiento de donativos a las organizaciones civiles o fideicomisos que realicen labores de rescate después de la ocurrencia de desastres naturales

Derivado de las reciente catástrofes naturales ocurridas en el país en años previos, el Ejecutivo consideró oportuno establecer

medidas que simplificaran la obtención de recursos para las organizaciones civiles o fideicomisos que realicen labores de rescate después de la ocurrencia de desastres naturales, estableciendo la posibilidad de que reciban recursos de manera inmediata de parte de donatarias autorizadas que cuenten con un buen historial de sus obligaciones fiscales ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Lo anterior con la finalidad de permitir acciones oportunas ante desastres naturales; asimismo, el Ejecutivo estima que esta facilidad será un canal idóneo para asegurar que los recursos de la sociedad sean destinados efectivamente a atender la emergencia, garantizando la transparencia sobre el uso y destino de los recursos, así como la rendición de cuentas que demanda la sociedad.

Por ello se incluyó, en la fracción IV, del artículo 25 de la LIF-19, que las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de dicha ley, cumplan con el objeto social autorizado para estos efectos, cuando otorguen donativos a organizaciones civiles o fideicomisos que no cuenten con autorización para recibir donativos de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), y cuyo objeto exclusivo sea realizar labores de rescate y reconstrucción en casos de desastres naturales, siempre y cuando se cumplan con determinados requisitos.

A continuación nos permitimos transcribir la disposición en comento:

Artículo 25. Para los efectos del Código Fiscal de la Federación, del impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos, **del impuesto sobre la renta, del impuesto al valor agregado,** así como lo referente a derechos, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

IV. Para los efectos de los artículos 82, fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 138 de su Reglamento, se considera que las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de dicha Ley, cumplen con el objeto social autorizado para estos efectos, cuando otorguen donativos a organizaciones civiles o fideicomisos que no cuenten con autorización para recibir donativos de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta y cuyo objeto exclusivo sea realizar labores de rescate y reconstrucción en casos de desastres naturales, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

a) Tratándose de las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos, se deberá cumplir con lo siguiente:

1. Contar con autorización vigente para recibir donativos al menos durante los 5 años previos al momento en que se realice la donación, y que durante ese periodo la autorización correspondiente no haya sido revocada o no renovada.
2. Haber obtenido ingresos en el ejercicio inmediato anterior cuando menos de 5 millones de pesos.
3. Auditar sus estados financieros.
4. Presentar un informe respecto de los donativos que se otorguen a organizaciones o fideicomisos que no tengan el carácter de donatarias autorizadas que se dediquen a realizar labores de rescate y reconstrucción ocasionados por desastres naturales.

5. No otorgar donativos a partidos políticos, sindicatos, instituciones religiosas o de gobierno.
6. Presentar un listado con el nombre, denominación o razón social y registro federal de contribuyentes de las organizaciones civiles o fideicomisos que no cuenten con la autorización para recibir donativos a las cuales se les otorgó el donativo.

b) Tratándose de las organizaciones civiles y fideicomisos que no cuenten con autorización para recibir donativos, a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, deberán cumplir con lo siguiente:

1. Estar inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.
2. Comprobar que han efectuado operaciones de atención de desastres, emergencias o contingencias por lo menos durante 3 años anteriores a la fecha de recepción del donativo.
3. No haber sido donataria autorizada a la que se le haya revocado o no renovado la autorización.
4. Ubicarse en alguno de los municipios o en las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México, de las zonas afectadas por el desastre natural de que se trate.
5. Presentar un informe ante el Servicio de Administración Tributaria, en el que se detalle el uso y destino de los bienes o recursos recibidos, incluyendo una relación de los folios de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet y la documentación con la que compruebe la realización de las operaciones que amparan dichos comprobantes.
6. Devolver los remanentes de los recursos recibidos no utilizados para el fin que fueron otorgados a la donataria autorizada.
7. Hacer pública la información de los donativos recibidos en su página de Internet o, en caso de no contar con una, en la página de la donataria autorizada.

El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir reglas de carácter general necesarias para la debida y correcta aplicación de esta fracción.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Eliminación de la compensación universal y de saldos a favor del IVA

Desde el 1 de julio de 2004 se instauró la figura de la compensación universal de impuestos federales contenida en el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación (CFF), que al ser una forma de extinción de las obligaciones, permitía que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración pudieran optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros.

La compensación universal, de acuerdo con la exposición de motivos del Ejecutivo, se estableció con la finalidad de permitir a los contribuyentes la recuperación inmediata de las cantidades que tuvieran a su favor de un impuesto contra las cantidades que estuvieran obligados a pagar por adeudo propio o por retenciones a terceros en otros impuestos, lo que además permitiría a la administración tributaria reducir el número de solicitudes de devolución y, por lo tanto, una reducción de los costos operativos relativos a estos trámites.

Por otro lado, en la exposición de motivos el Ejecutivo expresó que, derivado de la aplicación de compensaciones de impuestos federales, se abrieron espacios para prácticas de evasión fiscal. La tendencia de los montos de las compensaciones que los contribuyentes aplicaron en los últimos años fue en crecimiento.

Asimismo, en materia del impuesto al valor agregado (IVA), desde al año 2005 el artículo 6o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) establecía la posibilidad de que cuando en la declaración resulte saldo a favor, el contribuyente pudiera ejercer alguna de las siguientes tres opciones para aplicar su saldo a favor:

1. Acreditamiento contra el IVA a cargo de meses posteriores.
2. Devolución de la totalidad del saldo a favor.
3. **Compensación contra otros impuestos federales.**

No obstante, la exposición de motivos mencionó que se observó que la tasa de crecimiento promedio de las compensaciones de los saldos a favor del IVA es mayor que la tasa de crecimiento promedio del monto de saldos respecto de los cuales se solicita su devolución. Dichos saldos a favor del IVA se compensan contra pagos que deben realizarse del ISR por adeudo propio o enteros que deben realizarse de impuestos retenidos.

A modo de resumen, dentro de las razones que el Ejecutivo manifestó para eliminar la compensación de saldos a favor de IVA contra otros impuestos federales, obedece a que:

- Los orígenes de los saldos a favor de IVA se generan por acreditar IVA que no es enterado al fisco parte de los proveedores que trasladaron el impuesto.
- Realización de acreditamientos ficticios soportados por comprobantes fiscales de operaciones inexistentes, sin que exista una revisión previa de su procedencia.

Por ello, con la finalidad de combatir prácticas de evasión fiscal se limitará la compensación abierta entre los diferentes impuestos.

Por lo anterior, se adicionó la fracción VI al artículo 25 de la LIF-19, misma que nos permitimos transcribir a continuación:

Artículo 25. Para los efectos del Código Fiscal de la Federación, del impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos, **del impuesto sobre la renta, del impuesto al valor agregado,** así como lo referente a derechos, se estará a lo siguiente:

. . . . . .

VI. Para los efectos de lo dispuesto en los artículos 23, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 6o., primer y segundo párrafos, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en sustitución de las disposiciones aplicables en materia de compensación de cantidades a favor establecidas en dichos párrafos de los ordenamientos citados, se estará a lo siguiente:

a) **Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración únicamente podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios.** Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas conforme a lo previsto en el artículo 17-A

del Código Fiscal de la Federación, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la compensación se realice. Los contribuyentes que presenten el aviso de compensación, deben acompañar los documentos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. En dichas reglas también se establecerán los plazos para la presentación del aviso mencionado.

Lo dispuesto en el presente inciso no será aplicable tratándose de los impuestos que se causen con motivo de la importación ni a aquéllos que tengan un fin específico.

b) **Tratándose del impuesto al valor agregado, cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.** Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Si bien es cierto que aún subsiste la figura de la compensación en materia fiscal, ésta se encuentra limitada a compensar únicamente los saldos a favor contra los saldos que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre y cuando deriven del mismo impuesto, por lo que no se podrá efectuar compensaciones contra retenciones a terceros debiendo, efectivamente, enterar estas últimas.

Tratándose de saldos a favor del IVA, únicamente se podrán acreditar contra el IVA a cargo de meses posteriores hasta agotarlo o solicitar su devolución.

Facilidades para cumplir con las obligaciones de la ley antilavado

Derivado de la poca o nula respuesta obtenida de parte de los sujetos que se encuentran obligados a cumplir con los avisos a los que hace referencia la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), por realizar actividades vulnerables previstas en los artículos 17 y 18 de la citada ley, se estimó conveniente implementar un esquema de

Sé parte del
Universo Contable
Anúnciate aquí
ventas@casiacreaciones.com.mx (55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

facilidades que permita a los sujetos referidos cumplir con sus obligaciones en materia de prevención de actos u operaciones que involucren recursos de procedencia ilícita o lavado de dinero y a su vez, permita a las autoridades competentes obtener la información útil, precisa y eficaz, para el debido ejercicio de sus atribuciones.

Por lo anterior, se estableció, mediante el artículo Décimo Cuarto Transitorio de la LIF-19, la implementación de un programa de autorregularización de los sujetos que no se encuentren al corriente en el cumplimiento de las obligaciones contenidas en la LFPIORPI. En este sentido, respecto del periodo de incumplimiento (1 de julio de 2013 al 31 de diciembre de 2018) que ampare el programa de autorregularización, el SAT no impondrá sanciones o, en su caso, condonará las multas que se hayan fijado en términos de la LFPIORPI.

A continuación nos permitimos transcribir la disposición transitoria en comento:

Décimo Cuarto. Para efectos de dar debido cumplimiento a las obligaciones previstas en los artículos 17 y 18 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, los sujetos obligados que no se encuentren al corriente en el cumplimiento de dichas obligaciones **por el periodo del 1 de julio de 2013 al 31 de diciembre de 2018,** podrán implementar programas de auto regularización, previa autorización del Servicio de Administración Tributaria, siempre que se encuentren al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones de 2019.

No procederá la imposición de sanciones respecto del periodo de incumplimiento que ampare el programa de auto regularización. El Servicio de Administración Tributaria podrá condonar las multas que se hayan fijado en términos de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita durante el periodo de incumplimiento que ampare el programa de auto regularización. La vigencia del programa de auto regularización interrumpe el plazo de prescripción para la imposición de las sanciones correspondientes.

En términos del artículo 6, fracción VII de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, el Servicio de Administración Tributaria deberá emitir y publicar en el Diario Oficial de la Federación las reglas de carácter general que regulen la aplicación de los programas de auto regularización, en un plazo máximo de 60 días contados a partir de la entrada en vigor de la presente Ley.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Habrá que esperar la publicación de las reglas de carácter general que regulen los citados programas. Esta última medida vuelve a resultar en un premio para los sujetos incumplidos, pues ante la falta de capacidad operativa de las autoridades fiscales, se implementa este tipo de programas para que dichas autoridades puedan cumplir medianamente con su objetivo.

CONCLUSIÓN

Finalmente, podemos concluir que estas modificaciones son las primeras de una nueva política fiscal que pretende incrementar la nueva administración tributaria, las cuales siempre tendrán como objetivo principal una mayor recaudación y obtención de información oportuna que permita a las autoridades fiscales tener una mejor gestión tributaria.

Aún estamos al pendiente de más cambios en materia impositiva a nivel federal, los cuales consideramos se irán dando de manera paulatina.

Volver al contenido

Análisis integral del fondo de ahorro

C.P. José Omar Gutiérrez Gómez

INTRODUCCIÓN

Conviene establecer que en la creación de un negocio, para la consecución de su objeto social está en la necesidad de entablar relaciones laborales, esto es, contar con trabajadores, lo que implica realizar una planeación costo-beneficio del establecimiento de la misma, en la cual, necesariamente, deberá prever la erogación de diversas cantidades para generar capital.

Las prestaciones de previsión social se establecieron ante el reconocimiento de los trabajadores como clase socialmente productiva, que con su salario era difícil que pudieran destinar al ahorro individual, para acceder a un nivel de vida que les garantice un bienestar presente y futuro.

Lo anterior en razón de que el concepto de previsión social comprende una multiplicidad de conceptos, cuya realización está justificada en razones diferentes, como las prestaciones físicas, económicas, culturales y sociales, relacionadas con la obligación de dar ciertos satisfactores a los trabajadores, mientras otros son beneficios y servicios también económicos, sociales y culturales, pero otorgados como política de la empresa para asistir o ayudar a su personal y el de su familia.

C.P. José Omar Gutiérrez Gómez
Licenciado en contaduría. Candidato a maestro en fiscal por la UMSNH. Se desempeña como asesor fiscal en el despacho corporativo “YAMAV”.

Es por ello que en este artículo se pretende analizar el fondo de ahorro como un concepto de previsión social, en específico en la integración al salario diario para efectos laborales y el descuento permitido, la integración para efectos del salario base de cotización (SBC) y la deducibilidad en materia fiscal, considerando las reglas establecidas en el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR).

El objetivo es crear una planeación económico-financiero en materia laboral, de seguridad social y fiscal, desde el análisis de las leyes aplicables en cada materia, las jurisprudencias, los reglamentos y los criterios de las autoridades.

FONDO DE AHORRO. EFECTOS LABORALES

La Segunda Sala de la Suprema Corte señaló que el fondo de ahorro forma parte del salario diario integrado (SDI) establecido en el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo (LFT), por las siguientes razones:

- El fondo de ahorro es una prestación extralegal derivada, generalmente, de los contratos colectivos de trabajo o de los contratos ley que reciben los trabajadores en de una empresa o rama de la industria mientras subsiste la relación laboral, el cual se integra con las aportaciones en dinero que hacen el trabajador (mediante el descuento que realiza el patrón de un porcentaje de su salario o una cantidad fija) y el patrón, en forma semanal, catorcenal, quincenal o mensual, de las cuales podrán disponer los trabajadores una o dos veces al año. Excepcionalmente, se proporciona también a los trabajadores jubilados y pensionados.
- El fondo de ahorro constituye una prestación que reciben los trabajadores a cambio de su trabajo, salvo casos de excepción como el mencionado en el punto anterior, la perciben los trabajadores que se encuentran prestando sus servicios, es decir, trabajando, tanto es así que una vez que éstos quedan separados de su empleo ya no podrán continuar participando en el fondo ni recibiendo, consecuentemente, cantidad alguna del patrón por ese concepto, lo que se desprende de las estipulaciones contenidas en los respectivos contratos.
- Las cantidades ahorradas por virtud del fondo de ahorro son en beneficio exclusivo de los trabajadores, al incorporarse íntegramente a su patrimonio cuando se realiza la liquidación correspondiente; de aquí que se trata de una prestación que incrementa el salario de aquéllos.
- Uno de los principales objetivos del fondo, además de acrecentar las percepciones que reciben los trabajadores con motivo de su trabajo, es fomentar en éstos el hábito del ahorro, lo que se logra obligando a los empleados a destinar una parte de su salario para tal fin, sin que puedan disponer libremente de ella sino hasta que venza el plazo preestablecido para tal efecto en el contrato respectivo. Asimismo, constituye un estímulo para el ahorro, ya que los trabajadores ven incrementadas sus aportaciones con las que hace el patrón en una cantidad igual o mayor, en beneficio de aquéllos.
- Si se toma en consideración que el fondo de ahorro se entrega a los trabajadores que se encuentran en activo, es evidente que las erogaciones que el patrón realice por ese concepto tienen como finalidad remunerar el trabajo

personal subordinado; sin embargo, no tendrán ese carácter las aportaciones que realice el patrón en beneficio de los jubilados y pensionados, al haber desaparecido el vínculo laboral que los unía.

Es por ello que se emitió la siguiente jurisprudencia:

Época: Novena Época
Registro: 162722
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta*
Tomo XXXIII, Febrero de 2011
Materia(s): Laboral
Tesis: 2a./J. 13/2011
Página: 1064

SALARIO. EL FONDO DE AHORRO ES PARTE INTEGRANTE DE AQUÉL.- Acorde con diversos precedentes sustentados por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, donde se examinaron los elementos integrantes del salario de los trabajadores, así como la noción y naturaleza del fondo de ahorro para tales efectos, se concluye que dicho fondo, en la porción aportada por el patrón, es parte integrante del salario, al constituir una prestación extralegal percibida por los trabajadores a cambio de su trabajo, que además de incrementar su patrimonio tiene como fin primordial fomentar en ellos el hábito del ahorro.

De las razones antes descritas, así como se describió en la jurisprudencia, se obtiene con claridad que el fondo de ahorro, como prestación extralegal que se entrega al trabajador por su servicio, forma parte integrante de su salario, únicamente respecto de las aportaciones realizadas por el patrón, al ser éstas las que causan un incremento en aquél y cuya finalidad es fomentar el hábito del ahorro.

Descuento permitido por la legislación laboral

Sin embargo, es importante señalar que los descuentos en los salarios están prohibidos, salvo en los casos y con los requisitos que establece el artículo 110 de la LFT.

El fondo de ahorro sólo puede ser descontado del salario del trabajador el 30% del excedente del salario mínimo, como lo señala la fracción IV del artículo y de la ley señalada en el párrafo anterior, por ejemplo:

Trabajador	Salario Diario	Salario Minimo	Excedente del SM	Descuento Máximo Permitido (30%)
1	200.00	88.36	111.64	33.49
2	500.00	88.36	411.64	123.49
3	100.00	88.36	11.64	3.49
4	130.00	88.36	41.64	12.49

Es importante señalar que dicha fracción versa sobre sociedades cooperativas y de cajas de ahorro, del cual es importante señalar que hay diferencia con los fondos de ahorro, tan es así que la Primera Sala se pronunció al respecto:

Época: Décima Época
Registro: 2014953
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Fuente: *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*
Libro 45, Agosto de 2017, Tomo I
Materia(s): Administrativa
Tesis: 1a./J. 59/2017 (10a.)
Página: 256

CAJAS DE AHORRO DE TRABAJADORES. SU NATURALEZA JURÍDICA.- Las cajas de ahorro de trabajadores encuentran su fundamento en el artículo 110, fracción IV, de la Ley Federal del Trabajo, que autoriza realizar descuentos en sus salarios para pagar cuotas destinadas a su constitución y fomento, siempre que aquéllos manifiesten expresa y libremente su conformidad y las cuotas no sean mayores del 30% del excedente del salario mínimo. Conforme a ello, las cajas de ahorro son asociaciones constituidas por trabajadores o empleados de un centro de trabajo que, utilizando sus aportaciones económicas, otorgan créditos o préstamos a los propios trabajadores con tasas de interés reducidas, las cuales, por disposición del artículo 3, párrafo segundo, de la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo, no están sujetas a las disposiciones de esa ley. Así, la participación en una caja de ahorro supone que el trabajador se desprende de una parte de su salario y lo aporta a un fondo común que le permite obtener créditos baratos y préstamos, o bien, recibir al final de un periodo determinado el dinero que aportó, incrementado por los intereses que el fondo obtuvo de los préstamos concedidos a los demás trabajadores socios. En ese sentido, este tipo de asociaciones son ajenas e independientes del ahorro en sí **y de los llamados "fondos de ahorro", que constituyen prestaciones adicionales al salario y que derivan normalmente de una obligación patronal pactada en los contratos colectivos de trabajo.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Resumiendo lo antes descrito entendemos que:

- **Cajas de ahorro de los trabajadores.** Es un fondo integrado por aportaciones que sólo realizan los trabajadores de alguna empresa, a quienes se les descuenta periódicamente una cantidad de su salario, y con los recursos de dicho fondo otorgan préstamos a los propios trabajadores; es decir, el trabajador se desprende de una parte de su salario y lo aporta en un fondo común.
- **Sociedades cooperativas de ahorro y préstamo.** Son parte del sistema cooperativo y del sistema financiero mexicano con el carácter de integrantes del sector social, sin ánimo especulativo, y tienen por objeto realizar operaciones de ahorro y préstamo con sus socios, por lo que ejercen una actividad económica al estar prestándoles un servicio y otorgar créditos desde el sector social de la economía nacional.
- **Fondo de ahorro.** Lo constituyen prestaciones adicionales al salario y que derivan normalmente de una obligación patronal pactada en los contratos colectivos de trabajo; sin embargo, dicho fondo se conforma, además de la aportación patronal, de la aportación del trabajador. Igualmente se puede señalar que es una prestación que recibe a cambio de sus servicios, ya que el patrón le proporciona una cantidad de manera constante y permanente.

Todo esto se robustece con la siguiente jurisprudencia:

Época: Décima Época
Registro: 2014952
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*
Libro 45, Agosto de 2017, Tomo I
Materia(s): Constitucional
Tesis: 1a./J. 60/2017 (10a.)
Página: 255

CAJAS DE AHORRO DE LOS TRABAJADORES Y SOCIEDADES COOPERATIVAS DE AHORRO Y PRÉSTAMO. SUS DIFERENCIAS.- La caja de ahorro de los trabajadores es un fondo integrado por aportaciones que sólo realizan los trabajadores de alguna empresa, a quienes se les descuenta periódicamente una cantidad de su salario, y con los recursos de dicho fondo, otorgan préstamos a los propios trabajadores. Ahora bien, los únicos requisitos para su conformación son que: *a)* el descuento que se realice sea con el consentimiento de los trabajadores; y, *b)* no sea mayor del 30% del excedente del salario mínimo, al ser una prestación laboral. Por su parte, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo son parte del sistema cooperativo y del sistema financiero mexicano con el carácter de integrantes del sector social, sin ánimo especulativo, y tienen por objeto realizar operaciones de ahorro y préstamo con sus socios, por lo que ejercen una actividad económica al estar prestándoles un servicio y otorgar créditos desde el sector social de la economía nacional –contrario a las cajas de ahorro– pues las operaciones que éstas realizan, son únicamente entre los trabajadores de un determinado centro de trabajo que las conforman. Así, ambas entidades no se encuentran en una situación comparable, al no existir similitudes en su naturaleza ni en sus finalidades, y en consecuencia, no puede otorgárseles el mismo tratamiento en materia tributaria.

El fondo de ahorro, es claro, es una prestación laboral que integra el salario y se conforma por la aportación del trabajador y del patrón, teniendo la característica similar a las señaladas en la fracción IV del artículo 110 de la LFT, la única diferencia fundamental es que en éste participa el patrón en una cantidad equivalente o de alguna cantidad acordada.

Es dable destacar que cuando haya duda en la interpretación de las normas de trabajo, prevalece la interpretación más favorable al trabajador, como lo dispone el artículo 18 de la ley antes citada, es por ello que se concluye que el descuento por concepto de fondo de ahorro no debe ser superior al 30% del excedente del salario mínimo.

FONDO DE AHORRO. EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL

En materia de seguridad social, el SBC se integra de diversos conceptos, hasta se puede señalar que cualquier concepto se considera para tal; sin embargo, hay una lista limitada de conceptos que se excluyen y, en su caso, condicionados mediante el cumplimiento de ciertos requisitos.

Por otro lado, también se han aclarado ciertas confusiones de si un concepto debe considerarse para el SBC o no mediante los Criterios Normativos que emite el propio Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), los cuales a continuación se enlistan algunos:

01/2016. Cantidades entregadas en efectivo o en especie a los trabajadores o depositadas en sus

cuentas personales o de nómina por concepto de aportaciones a fondos o planes de pensiones, integran al salario base de cotización de conformidad con el artículo 27, primer párrafo de la Ley del Seguro Social.

01/2015. Cantidades pagadas en efectivo o depositadas en la cuenta de los trabajadores por concepto de días de descanso semanal u obligatorio laborados, integran al salario base de cotización, de conformidad con el artículo 27, primer párrafo de la Ley del Seguro Social.

01/2014. Cantidades de dinero entregadas en efectivo o depositadas en la cuenta de los trabajadores, nominadas bajo cualquier concepto que pueda considerarse de previsión social, integran al salario base de cotización de conformidad con el primer párrafo del artículo 27 de la Ley del Seguro Social.

02/2014. Cantidades de dinero entregadas en efectivo o depositadas en la cuenta de los trabajadores, nominadas como alimentación o habitación, integran al salario base de cotización de conformidad con lo establecido en el primer párrafo del citado artículo 27.

03/2014. Pagos a trabajadores registrados como indemnizaciones por enfermedades o accidentes de trabajo no acontecidos, integran el salario base de cotización de conformidad con el artículo 27, primer párrafo de la Ley del Seguro Social.

También hay tesis y jurisprudencias sobre conceptos de si integran o no el SBC, los cuales algunos de ellos son los siguientes:

SALARIO BASE DE COTIZACIÓN DE CUOTAS OBRERO PATRONALES. EL REEMBOLSO POR GASTOS DE GASOLINA NO FORMA PARTE INTEGRANTE DEL MISMO SI ÉSTA SE UTILIZA PARA LA ACTIVIDAD DE LOS TRABAJADORES.

DÍAS DE DESCANSO SEMANAL. RETRIBUCIÓN POR LABORARLOS. NO FORMAN PARTE DEL SALARIO PARA EFECTOS DEL CÁLCULO DE CUOTAS OBRERO PATRONALES.

SALARIO BASE DE COTIZACIÓN. NO FORMAN PARTE DEL MISMO LAS GRATIFICACIONES ESPECIALES OCASIONALES, LOS VIÁTICOS, LOS HONORARIOS A PROFESIONISTAS, EL PAGO DE MENAJE DE CASA, NI LOS PAGOS POR TIEMPO EXTRAORDINARIO ESPORÁDICOS.

CUOTAS OBRERO PATRONALES. LOS GASTOS DE TRANSPORTE SÍ INTEGRAN EL SALARIO BASE DE COTIZACIÓN, PARA EL EFECTO DEL PAGO DE LAS.

Sin embargo, el tema a tratar es sobre la integración de la aportación patronal al fondo de ahorro, partiendo de lo dispuesto por el artículo 27 de la Ley del Seguro Social (LSS) al señalar que se excluyen como integrantes del SBC, entre otras, el fondo de ahorro, que a la letra, en su fracción II, señala:

Artículo 27. .....

II. El ahorro, cuando se integre por un depósito de cantidad semanaria, quincenal o mensual igual del trabajador y de la empresa; si se constituye en forma diversa o puede el trabajador retirarlo más de dos veces al año, integrará salario; tampoco se tomarán en cuenta las cantidades otorgadas por el patrón para fines sociales de carácter sindical;

Como primer punto a analizar es sobre de si para que no integre el SBC, tanto el trabajador como el patrón deben ser por cantidad y periodicidad igual, y como segundo punto, el del retiro por parte del trabajador.

De la transcripción realizada de la fracción II del artículo 27, entenderíamos que en caso de que el patrón aporte una cantidad diferente a la del trabajador, ya sea mayor o menor o, en su caso, la periodicidad es diferente, por automático integrará el SBC; sin embargo, gracias al acuerdo del Consejo Técnico publicado el 11 de abril de 1994 en el Diario Oficial de la Federación (DOF), se precisó el contenido y el alcance, que a continuación se transcribirá:

OFICIO mediante el cual se comunica a todas las dependencias del Instituto, los acuerdos tomados por el Consejo Técnico en sesiones celebradas el 18 de agosto de 1993 y 9 de marzo de 1994.

El H. Consejo Técnico, en las sesiones celebradas los días 18 de agosto de 1993 y 9 de marzo del presente año, dictó los Acuerdos números 494/93, 495/93, 496/93, 497/93 y 77/94, respectivamente, en los siguientes términos:

Acuerdo 494/93 (18 de agosto de 1993)

"Este Consejo Técnico, con fundamento en los artículos 240 fracciones I, IV y XIII, 252 y 253 fracción X Bis de la Ley del Seguro Social, con base en la resolución del Comité de Asuntos Jurídicos de este Cuerpo Colegiado, contenida en el acta del 12 de agosto de 1993, y con el propósito de precisar el contenido y alcance de algunos de los conceptos regulados por el artículo 32 de la misma Ley, reformado por el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 de julio del presente año, acuerda lo siguiente: **I.- Fondo de ahorro.- La fracción II del artículo 32, establece que cuando el ahorro se integre por un depósito de cantidad semanaria, quincenal o mensual, igual del trabajador y de la empresa, no integra salario, pero si se constituye en forma diversa o puede el trabajador retirarlo más de dos veces al año, integrará salario; cuando el fondo de ahorro se integra mediante aportaciones comunes y periódicas, y la correspondiente al patrón sea igual o inferior a la cantidad aportada por el trabajador, no constituye salario base de cotización; y si la contribución patronal al fondo de ahorro es mayor que la del trabajador, el salario base de cotización se incrementará únicamente en la cantidad que exceda a la aportada por el trabajador. II.-** Hágase del conocimiento de las diversas dependencias del Instituto para que se cumpla debidamente y difúndase adecuadamente, a fin de que los patrones y trabajadores tengan un conocimiento preciso al respecto".

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Es por ello que podemos señalar que basta con que sean aportaciones comunes y periódicas,

y que sólo incrementaría el SBC la cantidad que exceda a la aportada por el trabajador, como se ejemplifica en el siguiente cuadro:

Trabajador	Aportación del Trabajador	Aportación del patrón	Integra el SBC
1	200.00	200.00	No
2	500.00	400.00	No
3	100.00	150.00	Sí, solo el excedente

Es por ello que recomendamos que se verifiquen los montos y los periodos para cumplir con los requisitos para que no integre el SBC, de lo contrario, implica analizar el costo-beneficio.

El segundo punto a analizar, que es muy clara la ley al respecto, es que si el trabajador retira más de dos veces al año integra el SBC, del cual se recomendaría no retirar más de lo establecido por esta disposición.

FONDO DE AHORRO. PARA EFECTOS FISCALES

Es importante señalar que el objetivo de la previsión social es satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las cooperativas, tendentes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia, como lo dispone el artículo 7, quinto párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Cabe aclarar que deben ser otorgados a los trabajadores o a los socios o miembros de una sociedad cooperativa, en forma general, como uno de los requisitos para que se puedan deducir y gozar de la exención conforme al artículo 27, fracción XI, y 93, fracciones VIII, IX y XI, ambos de la LISR y que se cumplan los objetivos descritos en el párrafo anterior.

Para entender el término de generalidad, citaremos lo dispuesto por el criterio normativo del Servicio de Administración Tributaria (SAT), que versa de la siguiente forma:

41/ISR/N Previsión Social. Cumplimiento del requisito de generalidad

El artículo 93, fracción VIII de la Ley del ISR establece que no se pagará ISR por aquéllos ingresos obtenidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, **y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga**, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

Se considera que el requisito de generalidad a que se refiere el artículo antes citado, se cumple cuando determinadas prestaciones de previsión social **se concedan a la totalidad de los trabajadores que se coloquen en el supuesto que dio origen a dicho beneficio.**

En consecuencia, los contribuyentes no pagarán ISR por los ingresos obtenidos con motivo de prestaciones de previsión social, cuando las mismas se concedan a todos los trabajadores que tengan derecho a dicho beneficio, conforme a las leyes o por contratos de trabajo.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Podemos señalar que se cumple la generalidad cuando se encuentren en el supuesto y que pueden ser beneficiados los empleados o socios o miembros de las cooperativas, como, por ejemplo, el de otorgar becas a todos los hijos de los trabajadores que se encuentren estudiando; por lo tanto, aquellos que cumplen con dicho requisito y sea otorgado el beneficio para todos aquellos que se encuentren en este supuesto estamos en presencia del término general, que a diferencia del término universal, debe ser a todos los trabajadores, aun cuando no tengan hijos, gozarán de las becas; sin embargo, no se estaría cumpliendo el objetivo de la previsión social.

Es dable señalar que el fondo de ahorro, como previsión social, debe cumplir ciertos requisitos por dos cuestiones: por su deducibilidad y por su exención.

Es necesario transcribir lo dispuesto por el cuarto párrafo del artículo 27 para su análisis, que a la letra dispone:

Artículo 27. .....

En el caso de las **aportaciones a los fondos de ahorro**, éstas sólo serán deducibles cuando, **además de ser generales** en los términos de los párrafos anteriores, **el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente sea igual al monto aportado por los trabajadores**, **la aportación del contribuyente no exceda del trece por ciento del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de 1.3 veces el salario mínimo general elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.**

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Para que sea entendible, además de ser generales deben respetar las condiciones y límites siguientes:

Trabajador	Salario diario	Límite del 13%	Límite del 1.3 VUMA*	Aportación del trabajador	Aportación del patrón	Efecto fiscal
1	900.00	117.00	104.78	110.00	110.00	No deducible y gravado
2	806.00	104.78	104.78	100.00	100.00	Deducible y exento
3	1,000.00	130.00	104.78	100.00	80.00	No deducible y gravado
4	1,000.00	130.00	104.78	104.78	130.00	No deducible y gravado
* Veces de Unidad de Medida y Actualización (80.60*1.3=104.78), en sustitución del Salario						

Del cuadro anterior, si la aportación patronal es:

- Superior a alguno de los limites señalados en el cuadro anterior (13% o 1.3 VUMA), la aportación no será deducible y, por lo tanto, es gravado para el trabajador, como lo dispone el artículo 93, fracción XI, de la LISR al no cumplirse los requisitos.
- Igual a la del trabajador y no excedan de las dos limitantes, la aportación patronal es deducible y por lo tanto es exento para el trabajador, como lo dispone el artículo 93, fracción XI, de la LISR al cumplirse los requisitos.

- Inferior a la aportación del trabajador, se entendería que no es deducible aun cuando no excedan de las limitantes y se convierte en una erogación gravada, ya que el párrafo señala expresamente: "éstas sólo serán deducibles cuando, además de ser generales en los términos de los párrafos anteriores, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente **sea igual** al monto aportado por los trabajadores"; sin embargo, la autoridad no realiza objeción alguna en sus revisiones cuando se han dado estos supuestos, ya que basta con que se justifique la finalidad y se cumplan los demás requisitos.
- Es superior a la aportación del trabajador y excedan de las limitantes, no es deducible, aunque lógicamente podríamos considerar que debería ser deducible la aportación del patrón hasta por la aportación del trabajador, ya que estarían respetando las limitantes y que la parte que exceda no sea deducible y por lo tanto gravado.

En los casos en que no se cumplen con los requisitos, como ya se comentó, se convierten en no deducibles y, por lo tanto, en ingresos gravados para el trabajador, sin duda se pierde la simetría fiscal.

Consideramos que el análisis, a nivel de ley, mientras no rebasen los dos limitantes, a pesar de que la aportación sean iguales o diferentes entre la aportación del trabajador y del patrón, no pierden la deducibilidad y que sólo se considere como ingreso gravado el importe que exceda de dichos límites, y de esta forma se convierta en deducible el excedente, conservando la simetría fiscal.

Análisis del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta

El caso particular a analizar es cuando la aportación del patrón es superior a alguna de las dos limitantes, como se analizó en párrafos anteriores, se pierde la deducibilidad; sin embargo, el RLISR señala lo siguiente:

Artículo 47. Cuando el contribuyente cubra por cuenta del trabajador el Impuesto que corresponda al excedente de los límites establecidos para las prestaciones de previsión social, a que se refiere el artículo 27 de la Ley, podrá deducir dicho excedente, siempre que se considere el importe del Impuesto referido como ingreso para el trabajador por el mismo concepto y se efectúen las retenciones correspondientes.

De una interpretación armónica de estas disposiciones fiscales, se entiende que la aportación del patrón es deducible hasta por los límites antes señalados y el excedente se podrá deducir siempre que el contribuyente cubra, por cuenta del trabajador, el impuesto que corresponda a dicho y que, además, el impuesto también se considere como ingreso gravado para el trabajador, en caso contrario, sería no deducible sólo el excedente, es claro que esta interpretación debería ser lo más adecuado, ya que, como hemos analizado, el objetivo de la previsión social no se pierde, lo que se pierde es la deducibilidad. No dudamos que hay alguna interpretación diferente al respecto; sin embargo, es decisión particular del lector de la aplicación de las disposiciones fiscales.

Caso práctico

Ejemplificando esta situación, supongamos que entre

el patrón y el trabajador deciden crear un plan sobre un fondo de ahorro, en el que se establece una aportación mensual del 15% entre el patrón y el trabajador, percibiendo un salario mensual de $30,000.00, considerando en este caso práctico la limitante mensual de 1.3 veces la UMA de la siguiente forma: (80.60 x 1.3 x 365 ÷12 = 3,187.06), con el objetivo de prorratear el impuesto durante el ejercicio, porque es claro que podemos interpretar que el fondo de ahorro se gravaría el excedente del 1.3 veces la UMA elevado al año, es decir, cuando rebase el monto de: (80.60 x 1.3 x 365 = 38,344.70), el cual es aceptable, porque la limitante establecida es anual; sin embargo, para evitar el impacto financiero negativo del empleado, recomendaríamos distribuirlo durante el ejercicio, como ya se comentó en líneas anteriores, para ello seguiremos los siguientes pasos:

1. Determinar el excedente del fondo de ahorro gravado:

Salario mensual del trabajador	Aportación del patrón 15%	Limite de 13%	Limite de 1.3 VUMA mensual	Excedente
30,000.00	4,500.00	3,900.00	3,187.06	1,312.94

El excedente se determinó restando la aportación del patrón y el limitante del 1.3 veces la UMA, considerando esta última al ser menor a comparación de la limitante del 13% del salario del trabajador.

2. Calculamos el impuesto a retener al trabajador considerando únicamente el salario mensual, porque sería el cálculo normal en caso de que no exista excedente del fondo de ahorro.

	Concepto	Importe
	Salario mensual	30,000.00
(-)	Límite inferior	24,222.32
(=)	Excedente del LI	5,777.68
(*)	% Aplicable	23.52%
(=)	Impuesto marginal	1,358.91
(+)	Cuota Fija	3,880.44
(=)	Impuesto a cargo	5,239.35
(-)	Subsidio al empleo	-
(=)	**Impuesto a retener**	**5,239.35**

3. Calcular el impuesto total incluyendo el excedente del fondo de ahorro gravado:

	Concepto	Importe
	Salario mensual	30,000.00
(+)	Excedente del fondo de ahorro	1,312.94
(=)	Base gravable	31,312.94
(-)	Límite inferior	24,222.32
(=)	Excedente del LI	7,090.62
(*)	% Aplicable	23.52%
(=)	Impuesto marginal	1,667.71
(+)	Cuota Fija	3,880.44
(=)	Impuesto a cargo	5,548.15
(-)	Subsidio al empleo	-
(=)	**Impuesto a retener**	**5,548.15**

4. Determinar el impuesto que cubrirá el patrón para que proceda la deducción del excedente del fondo ahorro y el que debe ser considerado como ingreso gravado para el trabajador:

	Concepto	Importe
	Impuesto incluida la exención del fondo de ahorro	5,548.15
(-)	Impuesto sin incluir la exención del fondo de ahorro	5,239.35
(=)	**Impuesto a cargo del patrón**	**308.80**

5. Determinar el impuesto a retener del trabajador en el mes considerando el impuesto correspondiente al excedente del fondo de ahorro:

	Concepto	Importe
	Salario mensual	30,000.00
	Impuesto a cargo del patrón	308.80
(=)	Base gravable	30,308.80
(-)	Límite inferior	24,222.32
(=)	Excedente del LI	6,086.48
(*)	% Aplicable	23.52%
(=)	Impuesto marginal	1,431.54
(+)	Cuota Fija	3,880.44
(=)	Impuesto a cargo	5,311.98
(-)	Subsidio al empleo	-
(=)	**Impuesto a retener**	**5,311.98**

Concluimos con que el impuesto adicional a cargo del trabajador es de $72.63 (diferencia entre $5,239.35 y $5,311.98) y el impuesto total del excedente del fondo de ahorro es de $381.43 (suma de $72.63 + $308.80), el cual es mucho más benéfico, pues no se pierde la deducción.

Requisitos adicionales del fondo de ahorro

Además de las condiciones y limitantes establecidos en la LISR, el artículo 49 del RLISR establece que los fondos de ahorro deben estar colmados de los siguientes requisitos para que proceda su deducción:

- El plan establezca que el trabajador sólo puede retirar al final de la relación laboral o una vez por año las aportaciones mediante un préstamo.
- El plan establezca que se destine a otorgar préstamos a los trabajadores participantes y el remanente se invierta en valores, que puede ser a cargo del gobierno federal inscritos en el Registro Nacional de Valores (RNV) o se coloquen entre el gran público inversionista, en su caso, en valores de renta fija que el SAT determine.
- El préstamo otorgado a los trabajadores que otorguen como garantía las aportaciones del fondo, dicho préstamo no debe ser mayor al monto que tenga el trabajador en el fondo y estos se otorguen una vez al año, en caso de que sea superior a esta o se retire más de una vez al año, se pierde el derecho a la deducción, la condición sólo es cuando se otorga como garantía el mismo fondo, en caso de que se otorgue una garantía diferente, el préstamo puede ser hasta por el saldo total del fondo, por ejemplo:

Trabajador	Aportación del Trabajador	Aportación del patrón	Importe del Fondo	Monto máximo del préstamo, cuando la garantía otorgada es el fondo
1	3,000.00	3,000.00	6,000.00	6,000.00
2	2,500.00	2,500.00	5,000.00	5,000.00
3	3,100.00	3,100.00	6,200.00	6,200.00
4	2,800.00	2,800.00	5,600.00	5,600.00
5	4,000.00	4,000.00	8,000.00	8,000.00
Total	**15,400.00**	**15,400.00**	**30,800.00**	**30,800.00**

- Está la posibilidad de otorgar más de un préstamo al año a un trabajador, siempre que se haya pagado en su totalidad el primero y siempre que hayan transcurrido seis meses desde que el trabajador terminó de pagar, como aparece en el ejemplo del siguiente cuadro:

Trabajador	Aportación del Trabajador	Aportación del patrón	Importe del Fondo	Fecha del inicio de la aportación	Fecha del primer préstamo otorgado	Monto del Préstamo	Plazo del préstamo	Fecha del último pago del primer préstamo otorgado
1	3,000.00	3,000.00	6,000.00	15/01/2017	20/01/2018	6,000.00	3 meses	15/05/2018
2	2,500.00	2,500.00	5,000.00	15/01/2017	-	-	-	-
3	3,100.00	3,100.00	6,200.00	15/01/2017	-	-	-	-
4	2,800.00	2,800.00	5,600.00	15/01/2017	-	-	-	-
5	4,000.00	4,000.00	8,000.00	15/01/2017	20/03/2018	20,000.00	5 meses	15/09/2018
Total	**15,400.00**	**15,400.00**	**30,800.00**	**-**	**-**	**26,000.00**	**-**	**-**

- En el caso del trabajador 1, para solicitar un nuevo préstamo tendrá que esperar seis meses después del 15 de mayo 2018; es decir, podrá volver a solicitar un segundo préstamo después del 15 de noviembre de 2018, con la finalidad de que la aportación patronal sea deducible.
- Por otro lado, el trabajador 5 no hay necesidad de esperar seis meses, ya que estaríamos hablando hasta después del 15 de febrero 2019; sólo existe el requisito de los seis meses cuando en el mismo ejercicio se pretenda solicitar un segundo préstamo, en este caso, el trabajador válidamente puede solicitar un nuevo préstamo a partir del 1 de enero de 2019 al ser ejercicios diferentes.

Como se ha analizado, el reglamento establece requisitos adicionales a los establecidos por la ley, es claro que no debería ser así, considerando la finalidad de dicho reglamento, que es el de aclarar, ampliar la interpretación o, en su caso, otorgar derechos; sin embargo, es importante considerar el costo-beneficio fiscal que implica en una revisión fiscal, en caso de que sean rechazadas las aportaciones del patrón por no colmar de todos los requisitos fiscales.

Criterios de la autoridad

Cabe señalar que la autoridad fiscal (SAT) se ha pronunciado que la previsión social no debe ser entregada en efectivo o en otros medios equivalentes y que quizá habrá que tenerle cierta consideración, evitando alguna molestia por parte de la misma autoridad, a continuación, se transcribe el siguiente criterio no vinculativo:

27/ISR/NV. Previsión social para efectos de la determinación del ISR. No puede otorgarse en efectivo o en otros medios equivalentes

El artículo 7, quinto párrafo de la Ley del ISR considera como previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como otorgar beneficios a favor de los trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia.

El artículo 93, fracciones VIII y IX de la Ley del ISR, señala que no se pagará dicho impuesto por la obtención de ingresos por concepto de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los

trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo, así como por erogaciones que realice el patrón por concepto de previsión social establecida en el artículo 7, quinto párrafo de la Ley de referencia.

En la tesis de jurisprudencia 2a./J.39/97, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió que los vales de despensa deben considerarse como gastos de previsión social, para efectos de su deducción en el ISR. Ahora bien el artículo 27, fracción XI de la Ley del ISR establece que, tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos de vales de despensa que al efecto autorice el SAT.

Por su parte, la tesis de jurisprudencia por contradicción 2a./J.58/2007, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación confirmó el criterio en el sentido de que las despensas otorgadas a los trabajadores en efectivo no tienen la naturaleza de previsión social, pues su destino es indefinido, ya que no necesariamente se emplearán en la adquisición de los alimentos y otros bienes necesarios que aseguren una vida decorosa para el trabajador y su familia.

Por ello, de una interpretación armónica de las disposiciones que regulan la previsión social y de los criterios emitidos por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es dable concluir que la previsión social que otorguen los patrones a sus trabajadores de conformidad con lo establecido en el artículo 7, quinto párrafo, en relación con el artículo 93, fracciones VIII y IX, así como el artículo 27, fracción XI de la Ley del ISR, no puede entregarse en efectivo o en otros medios que sean equivalentes al efectivo, y por ende, no podrá ser considerado como un gasto deducible para el empleador y un ingreso exento del trabajador, pues su destino no está plenamente identificado.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Los contribuyentes que para los efectos del ISR consideren como gastos de previsión social deducibles o ingresos exentos bajo el concepto de previsión social, las prestaciones entregadas a sus trabajadores en efectivo o en otros medios que permitan a dichos trabajadores adquirir bienes, tales como, los comercialmente denominados vales de previsión social o servicios.

II. Quienes realicen los pagos en términos de la fracción anterior y no efectúen la retención y el entero del ISR correspondiente por los pagos realizados.

III. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

No hace referencia a la fracción XI del artículo 93 de la LISR; sin embargo, sí relaciona al artículo 27 fracción XI de la misma ley, por lo tanto, para que proceda su deducción de la previsión social, no debe ser entregada en efectivo u otra equivalente, pero sólo de aquellos que pueden ser entregados en especie, es de concluir que la aportación del patrón en el fondo de ahorro podría entenderse que no debe ser en efectivo; sin embargo, no hay otra forma diversa más que de la aportación en efectivo u otra equivalente, es por ello que no le es aplicable al fondo de ahorro este criterio de la autoridad.

Ingreso exento del trabajador

Para los trabajadores, las aportaciones del patrón al fondo de ahorro son exentos en su totalidad para efectos del ISR, basta

con que cumplan con todos los requisitos fiscales, como lo señala el artículo 93 de la citada ley en su fracción XI, el cual reforzamos esta interpretación al no estar limitado en el penúltimo y ultimo párrafo del mismo artículo.

Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

.....

XI. Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas para sus trabajadores cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, del presente Título.

Análisis armónica entre el efecto laboral-seguridad social-fiscal

El primer análisis consiste en considerar el efecto laboral, de seguridad social y fiscal, en el que se cuida únicamente la prohibición por parte de la legislación laboral en cuanto al descuento permitido, no así del efecto en materia de seguridad social y fiscal.

Para este caso se proponen las siguientes aportaciones, tanto del trabajador como del patrón, y como días del mes un promedio de 30.40:

Trabajador	Salario mensual del trabajador	Descuento máximo permitido por la LFT	Aportación del trabajador al fondo de ahorro	Aportación del patrón al fondo de ahorro
1	50,000.00	14,204.76	4,500.00	5,500.00
2	40,000.00	11,204.76	4,000.00	5,000.00
3	30,000.00	8,204.76	3,500.00	4,500.00
4	20,000.00	5,204.76	3,000.00	4,000.00
5	10,000.00	2,204.76	2,500.00	3,500.00
Total	**150,000.00**	**41,023.80**	**17,500.00**	**22,500.00**

Del plan propuesto, al trabajador 5 no se le puede descontar más de lo permitido por la legislación laboral, quedando de la siguiente forma:

Trabajador	Salario mensual del trabajador	Descuento máximo permitido por la LFT	Aportación del trabajador al fondo de ahorro	Aportación del patrón al fondo de ahorro	Integra el SBC	Límite del 13% del salario del trabajador	Límite del 1.3 VUMA al mes	Excedente gravado para ISR
1	50,000.00	14,204.76	4,500.00	5,500.00	1,000.00	6,500.00	3,187.06	2,312.94
2	40,000.00	11,204.76	4,000.00	5,000.00	1,000.00	5,200.00	3,187.06	1,812.94
3	30,000.00	8,204.76	3,500.00	4,500.00	1,000.00	3,900.00	3,187.06	1,312.94
4	20,000.00	5,204.76	3,000.00	4,000.00	1,000.00	2,600.00	3,187.06	1,400.00
5	10,000.00	2,204.76	2,204.76	3,500.00	1,295.24	1,300.00	3,187.06	2,200.00
Total	**150,000.00**	**41,023.80**	**17,204.76**	**22,500.00**	**5,295.24**	**19,500.00**	**15,935.29**	**9,038.83**

El excedente aportado por el patrón, comparado con la aportación del trabajador, sí integraría para efectos del SBC.

Se debe considerar que la aportación del patrón, comparada con las limitantes, según la LISR, para que proceda la deducción del excedente, el impuesto correspondiente debe ser cubierto por el patrón y este impuesto también debe ser considerado como ingreso gravado para el trabajador.

El segundo análisis consiste en cuidar que no integre absolutamente nada para el SBC, que no haya un excedente gravado para efectos del ISR y se encuentre dentro del descuento permitido por la legislación laboral. Dicho de otra forma, una planeación legal y económica, buscando la reducción, la eliminación o el diferimiento del impuesto o de las obligaciones.

Trabajador	Salario mensual del trabajador	Descuento máximo permitido por la LFT	Aportación del trabajador al fondo de ahorro	Aportación del patrón al fondo de ahorro	Integra el SBC	Límite del 13% del salario del trabajador	Límite del 1.3 VUMA al mes	Excedente gravado para ISR
1	50,000.00	14,204.76	3,187.06	3,187.06	-	6,500.00	3,187.06	-
2	40,000.00	11,204.76	3,187.06	3,187.06	-	5,200.00	3,187.06	-
3	30,000.00	8,204.76	3,187.06	3,187.06	-	3,900.00	3,187.06	-
4	20,000.00	5,204.76	2,600.00	2,600.00	-	2,600.00	3,187.06	-
5	10,000.00	2,204.76	1,300.00	1,300.00	-	1,300.00	3,187.06	-
Total	**150,000.00**	**41,023.80**	**13,461.18**	**13,461.18**	**-**	**19,500.00**	**15,935.29**	**-**

El plan propuesto en ningún caso excede del descuento permitido por la legislación laboral.

La aportación patronal y del trabajador respetan las limitantes del ISR.

Al ser igual entre la aportación del patrón y del trabajador, no integra para efectos del SBC, salvo que el trabajador retire en más de dos ocasiones en el mismo año.

CONCLUSIÓN

El objetivo de una planeación fiscal, laboral y de seguridad social es eliminar, reducir o diferir el impuesto o las obligaciones aplicables en cada materia, respetando la normatividad mediante su correcta aplicación. Es de señalar que no toda elusión es ilegal, como el cese de actividad gravada o la economía de opción, que son alternativas a disposición del contribuyente para tomar las decisiones razonables que le convengan tanto en el ámbito económico o de negocios.

El estudio integral del fondo de ahorro permite tomar las mejores decisiones, así como de respetar en todo momento las diversas normatividades aplicables a ello.

La aportación del fondo de ahorro por parte del trabajador vía descuento de nómina, no debe ser superior al 30% del excedente entre el salario del trabajador y el salario mínimo, cabe señalar que sí integra el salario del trabajador, como lo dispone el artículo 84 de la LFT y la jurisprudencia de la Segunda Sala.

Si la aportación patronal no es superior a la aportación del trabajador, no integra el SBC para efectos del Seguro Social, siempre y cuando no se retire más de dos ocasiones en el mismo año.

En materia fiscal, para que proceda la deducción y la exención debe colmarse de requisitos, respetar las limitaciones o las condiciones previstas, tanto en lo dispuesto por la LISR como en el RLISR. Asimismo, es importante atender a los criterios emitidos por las autoridades fiscales.

Volver al contenido

Revisiones de escritorio o gabinete

Conclusión de la revisión

Cuarta parte

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano

PROLEGÓMENOS

En anteriores ediciones se mencionó que, de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación (CFF), corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones, de conformidad con los plazos y términos que indiquen las disposiciones fiscales.

Por lo mismo, derivado de la autodeterminación de las contribuciones, es posible que los contribuyentes cometan una serie de errores en la determinación, o simplemente no cumplan con las obligaciones correspondientes, por ende, las autoridades fiscales cuentan con una serie de facultades para verificar el correcto cumplimiento.

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores

Técnico programador analista de sistemas. Doctorante en derecho fiscal. Contador público certificado en el área de contabilidad y fiscal. Abogado con maestría en derecho fiscal. Máster en impuestos. Catedrático a nivel licenciatura en las carreras de derecho y contaduría pública y a nivel maestría. Abogado y contador público independiente. Articulista de diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa Fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.* Ponente en temas de índole fiscal. manuel_fusion@hotmail.com

Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández

Abogado con especialidad y maestría en impuestos. Doctorante en derecho fiscal. Catedrático a nivel licenciatura, especialidad y maestría, en universidades de los estados de Guerrero y Morelos. Abogado independiente y subdirector de una institución educativa. Articulista en diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.* Ponente en temas de índole fiscal. ericktributario2012@hotmail.com

Dr. Humberto Manzo Ruano

Licenciado en derecho y pedagogía. Maestría en administración. Doctor en ciencias de la educación. Catedrático a nivel licenciatura y maestría. Director de una institución educativa. Cuenta con experiencia en el sector público y como abogado litigante. ruano70@hotmail.com

De entre la variada gama de facultades de comprobación con las que cuenta la autoridad fiscal están las denominadas revisiones de escritorio o gabinete, cuyo fundamento jurídico es el artículo 42 del CFF, que a la letra indica:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

.....

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

Es decir, una de las facultades de comprobación que utiliza frecuentemente la autoridad fiscal es la revisión de escritorio o gabinete, como lo podrá observar en la siguiente digitalización:

SECRETARIA DE FINANZAS
DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL

NUM.: SF-SI- /2018
EXPEDIENTE: GU IAA
ORDEN: GIF 28 0(/18

GOBIERNO DE TAMAULIPAS
SECRETARIA DE FINANZAS

Asunto: Se solicitan datos y documentos que se indican

Cd. Victoria, Tam., a 23 de Abril del 2018.

C.
HEROE I ENTRE Y AVENIDA COLONIA OJO CALIENTE
C.P. 88040
NUEVO LAREDO, TAMAULIPAS.

Esta Dirección de Auditoría Fiscal dependiente de la Subsecretaría de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Tamaulipas, en el ejercicio de sus facultades, se dirige a ese contribuyente, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecto (a) como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta y como retenedor en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Sobre la Renta.

De acuerdo a lo anterior, esta Dirección de Auditoría Fiscal y a efecto de ejercer las facultades previstas en los artículos 30, párrafos quinto y sexto, 42 párrafos primero, fracción II, segundo, tercero y cuarto, y 48 párrafos primero, fracciones I, II y III, y último del Código Fiscal de la Federación, con fundamento en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en los artículos 13 y 14 de la Ley de Coordinación Fiscal; así como en lo dispuesto en las cláusulas SEGUNDA, párrafo primero fracciones I y II, TERCERA, CUARTA párrafos primero, segundo y cuarto; OCTAVA párrafo primero fracción I, incisos b) y d), en relación con la cláusula NOVENA párrafo primero y DÉCIMA primer párrafo fracción II, del Convenio de Colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal, celebrado por el Gobierno Federal por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y el Gobierno del Estado de Tamaulipas, de fecha 8 de junio de 2015, publicado en el Diario Oficial de la Federación No. 22 de fecha 30 de julio de 2015 y en el Periódico Oficial del Estado número 92 de fecha 04 de agosto de 2015, y en los artículos 23 numeral 1, fracción III y 26 fracciones XII, XIII, XXVI, XXIX y XXXVI de la Ley Orgánica de la Administración Pública del Estado de Tamaulipas publicada en el Periódico Oficial del Estado de fecha 27 de septiembre de 2016, última reforma publicada en el Periódico Oficial del Estado de fecha 21 de diciembre de 2017; así como en los ARTICULOS 1, 6 fracción II numeral 1 inciso d), 7 párrafos primero, segundo y tercero, 22, primer párrafo, fracciones XIV, XIX, XXIII y XXXVII, 26 párrafo primero, fracciones VI, XIV, XX, XXI, XXIX, XXXIX, XLIII y XLIV, y ARTICULO PRIMERO TRANSITORIO del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas del Gobierno del Estado de Tamaulipas, publicado en el Anexo al Periódico Oficial del Estado Número 124 de fecha 17 de octubre de 2017; Fe de Erratas publicada en el Periódico Oficial del Estado número 125 de fecha 18 de Octubre de 2017, además conforme el artículo 1, primer párrafo, numerales 1, 2 y 2.4., artículo 2 y ARTICULOS PRIMERO Y CUARTO TRANSITORIOS del Acuerdo Gubernamental por el que se determina la Estructura Orgánica de la Secretaría de Finanzas, publicado en el Periódico Oficial del Estado, número 105 de fecha 31 de agosto de 2017; en relación con lo previsto en el artículo 34 fracción III del Código Fiscal del Estado de Tamaulipas vigente; para solicitarle la información y documentación que a continuación se señala:

Las revisiones de escritorio o gabinete se encuentran reguladas principalmente en el numeral 48 del CFF, que a la letra indica:

Artículo 48. Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

También se mencionó que, por regla general, las revisiones de escritorio o gabinete tendrán una duración de un plazo máximo de 12 meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación. El artículo 46-A del CFF indica:

Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

A. Contribuyentes que integran el sistema financiero, así como de aquéllos que opten por aplicar el régimen previsto en el Título II, Capítulo VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En estos casos, el plazo será de dieciocho meses contado a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

B. Contribuyentes respecto de los cuales la autoridad fiscal o aduanera solicite información a autoridades fiscales o aduaneras de otro país o esté ejerciendo sus facultades para verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas en los artículos 76, fracción IX, 179 y 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o cuando la autoridad aduanera esté llevando a cabo la verificación de origen a exportadores o productores de otros países de conformidad con los tratados internacionales celebrados por México. En estos casos, el plazo será de dos años contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación.

Por lo tanto, si la autoridad fiscal no da por terminada la revisión de escritorio o gabinete dentro del plazo respectivo, la consecuencia jurídica será que quede sin efectos la orden y actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

Artículo 46-A. .....

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

Bajo este orden de ideas continuaremos analizando de manera general el procedimiento de las denominadas revisiones de escritorio o gabinete.

OFICIO DE SOLICITUD DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN SIN EFECTOS

De conformidad con el numeral 48 del CFF, si de la revisión efectuada a los contribuyentes se detectan hechos y omisiones que pudieran entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, la autoridad fiscal deberá proceder de la siguiente manera:

Artículo 48. .....

IV. Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos

a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, las autoridades fiscales formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, quien podrá ser notificado de conformidad con lo establecido en el artículo 134 de este Código.

Además, la fracción VI del propio artículo 48 del CFF indica:

Artículo 48. .....

VI. El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal. Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

Se tendrán por consentidos los hechos u omisiones consignados en el oficio de observaciones, si en el plazo probatorio el contribuyente no presenta documentación comprobatoria que los desvirtúe.

El plazo que se señala en el primero y segundo párrafos de esta fracción es independiente del que se establece en el artículo 46-A de este Código.

Es decir, por regla general, las revisiones de escritorio o gabinete tienen como fin primordial detectar hechos y omisiones que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, una vez identificados, la autoridad fiscal debe emitir un oficio de observaciones, como se muestra a continuación:

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal
Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de San Luis Potosí "1";
Con sede en San Luis Potosí.
Subadministración Desconcentrada de Auditoría Fiscal "4"
(Revisión de Gabinete y Dictámenes)

Oficio: 500- **3**
Exp.: SAT- 4
R.F.C.: PI A
PGM '17
1

Asunto: Se dan a conocer las observaciones determinadas en la revisión.

San Luis Potosí, S.L.P., 11 de julio de 2018.

C. Representante Legal de:
, S.A. DE C.V.
Calle No. 140

C.P. 78250
San Luis Potosí, S.L.P.

Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de San Luis Potosí "1" con sede en San Luis Potosí, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, primer párrafo, fracciones VII, XII y XVIII y 8, primer párrafo, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXIII inciso a), 14, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22 párrafos primero, fracción III, último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; así como en el artículo 33 último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; y a efecto de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 46-A, primer párrafo y 48 primer párrafo, fracción IV, del propio Código Fiscal de la Federación; le comunica lo siguiente:

De conformidad con lo establecido en el artículo 63 primer y último párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente en 2018, y del análisis a la información obtenida de la consulta a las bases de datos con que cuenta esta Administración Tributaria, proveniente de los sistemas Cuenta única Darío, Consulta Nacional de Nuevo Esquema de Pagos y Declaraciones, Visor Tributario y Vista Integral 360°, se conoció que la actividad económica manifestada por esa contribuyente al Registro Federal de Contribuyentes, es la consistente en: "**Servicios de consultoría en administración**".

De las referidas consultas, se pudo advertir también, específicamente de los sistemas Cuenta Única y Visor Tributario, que esa contribuyente es una Persona Moral residente en México que tributa en el Régimen General de Ley Personas Morales, encontrándose afecto, como retenedor en materia de la siguiente contribución federal: Impuesto Sobre la Renta, dentro del periodo comprendido del 01 de enero de 2014 al 31 de enero de 2014, lo anterior de conformidad con el artículo 63 primer y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, y cuyas obligaciones digitalizan de la siguiente manera:

No obstante lo anterior, la autoridad fiscal puede dar por terminada la revisión de una manera distinta, de acuerdo con su conveniencia, específicamente en el caso de cuando deja sin efectos, por iniciativa propia, el oficio de solicitud de información y documentación. Como el ejemplo que se muestra a continuación:

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "4"; con sede en la Ciudad de México.

Oficio: 50 5.
Exp.: **GR** **6.**
R.F.C.: PE 6 LIQUIDADOR DE MI ZS.

Asunto: Se deja sin efectos el oficio de solicitud de información y documentación que se indica.

Ciudad de México, a 10 de agosto de 2018.

C. ,
En su carácter de Liquidador de:
I , **S.C.**
No.
Col. ,
C.P. 27297, Torreón,
Coahuila de Zaragoza.

Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Distrito Federal "4", con sede en la ciudad de México, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 1, 7, fracciones VII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XXXII, inciso d), 14, primer párrafo, fracción VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a) en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción IV, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; Artículo Décimo Cuarto Transitorio del Decreto por el que se declaran reformadas y derogadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de la reforma política de la Ciudad de México, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de enero del 2016; le comunica que se deja sin efectos el oficio de requerimiento de solicitud de información y documentación, contenida en el oficio número ,
de fecha 23 de agosto de 2016, y en consecuencia todas las actuaciones que se hubieren practicado a su amparo.

El oficio de requerimiento de solicitud de información y documentación antes referido, fue notificado a la C. , en su carácter de tercero, y en su calidad de empleada de la contribuyente revisada; según se hizo constar en el acta de notificación diligenciada el 25 de agosto de 2016, previo citatorio del 24 de agosto de 2016.

Lo anterior no impide a esta autoridad ejercer nuevamente sus facultades de revisión en los términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y determinar contribuciones omitidas correspondientes al periodo fiscal comprendido del 01 de abril de 2016 al 30 de abril de 2016 y del 01 de junio de 2016 al 30 de junio de 2016, sin más límite que lo establecido en el artículo 67, del propio Código Fiscal.

Atentamente:

Por tanto, si bien es cierto que es en la minoría de los casos, no debe pasar desapercibido que también es una forma no común de darse por terminada la revisión de escritorio o gabinete.

CONCLUSIÓN DE LA REVISIÓN SIN OBSERVACIONES

Como se mencionó en líneas anteriores, en las revisiones de escritorio o gabinete se tiene como fin primordial detectar hechos y omisiones que puedan entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales, por lo que una vez identificados, la autoridad fiscal debe emitir un oficio de observaciones.

No obstante lo anterior, si de la revisión efectuada no hay elementos que permitan determinar un posible incumplimiento a las disposiciones fiscales, la autoridad fiscal deberá proceder conforme a lo siguiente:

Artículo 48. .....

V. Cuando no hubiera observaciones, la autoridad fiscalizadora comunicará al contribuyente o responsable solidario, mediante oficio, la conclusión de la revisión de gabinete de los documentos presentados.

Por tanto, si no hay hechos y omisiones detectados derivados de la práctica de la revisión de escritorio o gabinete, la autoridad fiscal debe comunicar al contribuyente la conclusión de la revisión.

Bajo este orden de ideas, en la revisión de escritorio o gabinete pueden darse las siguientes circunstancias:

- Que se deje sin efectos el oficio de solicitud por motu proprio de la autoridad fiscal.
- Que quede sin efectos el oficio de solicitud y actuaciones que de ellas derivaron por no concluirse la revisión en el plazo legal.

- Que termine la revisión sin observaciones.
- Que termine la revisión con la emisión del oficio de observaciones.

Para finalizar, a continuación mostramos el oficio donde se comunica la conclusión de la revisión sin observaciones:

SHCP
SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal
Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Coahuila de Zaragoza "2"
Con sede en Coahuila de Zaragoza
Subadministración Desconcentrada de Auditoría Fiscal "6"

Oficio: 50 67
Exp.: SA 7
R.F.C.: L 3
No. de Orden: GI 6

Asunto: Se comunica conclusión de la revisión.

Torreón, Coahuila de Zaragoza, a 27 de Agosto de 2018.

C.
NÚMERO
COLONIA
27250 TORREÓN, COAHUILA

Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Coahuila de Zaragoza "2" con sede en Coahuila de Zaragoza, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción V inciso b), 14, fracción I, en relación con el artículo 11, fracción XV, 14, fracción VI, 22, último párrafo, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; así como en el artículo 33 último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; y a efecto de dar cumplimiento a lo dispuesto en los artículos 46-A, párrafo primero y 48, párrafo primero, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, le comunica lo siguiente:

Se concluye sin observaciones la revisión de gabinete efectuada en las oficinas de esta Autoridad, por el ejercicio fiscal de 2014, iniciada mediante oficio número
del 29 de Junio de 2016,

Lo anterior, no impide a esta autoridad ejercer nuevamente sus facultades de revisión, en los términos del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, y determinar contribuciones omitidas correspondientes al ejercicio antes referido, cuando se comprueben hechos diferentes, de conformidad con lo establecido en los artículos 19 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y 53-C del Código Fiscal de la Federación, sin más límite que lo establecido en el artículo 67 del citado Código.

Atentamente

CONCLUSIÓN

Sin duda alguna las autoridades fiscales cuentan con una amplia gama de facultades de comprobación, entre las cuales destacan las revisiones de escritorio o gabinete, tema de estudio del presente artículo, en donde hemos dado a conocer las generalidades del procedimiento, así como algunas capturas, para efectos de un mejor entendimiento.

En la siguiente edición continuaremos en el estudio de las revisiones de escritorio o gabinete, para que usted tenga un mejor panorama sobre la forma de desarrollar esta facultad de comprobación.

Volver al contenido

CASIA CREACIONES

Servicios editoriales

Hacemos realidad tus publicaciones, dándole forma a tus ideas

Libros, revistas, portales y más

Tienes en mente editar un libro o una revista,

¿y no sabes cómo?

¡NOSOTROS TE AYUDAMOS!

Somos una empresa especializada en la edición de libros y revistas, nos respaldan más de 50 años de experiencia en el mundo editorial.

Te ofrecemos los siguientes servicios editoriales:

- Diseño de portada.
- Corrección de estilo.
- Diseño y formación de páginas interiores.
- Cuidado de la edición en general.
- Impresión de la obra (digital u offset).
- Elaboración de *e-book* (compatible con iPad y Android).
- Elaboración de revistas digitales (compatibles con iPad y Android).
- Gestión ante Indautor de ISBN y Código de Barras.

Incrementa tus ventas

Te apoyamos en la creación del portal para tu empresa, hecho a la medida de tus necesidades.

Solicita tu cotización a los teléfonos:

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

Nueva regla de ajustes de precios de transferencia en México

Colegio de Contadores Públicos de México

Afiliado al IMCP

L.C. y E.F. Iván Víctor Flores Sánchez

PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA

Durante la llamada "Segunda Revolución Industrial", la cual tuvo lugar en países con una economía interna consolidada, a finales del siglo XIX y principios del XX, se produjo el fenómeno de la internacionalización de la economía; en donde el acelerado desarrollo de los medios de transporte, coadyuvó a favorecer el intercambio mercantil a nivel global. Es en este periodo donde se fundaron algunas de las más grandes empresas transnacionales que aún en nuestros días siguen vigentes en el mercado.

Debido a esta globalización, las empresas comenzaron a ejercer el comercio a nivel internacional, no sólo con otras empresas "independientes" sino también comenzaron a expandir su área de influencia y comercio más allá de las fronteras geopolíticas de los Estados soberanos que atestiguaron su origen; surgiendo así el concepto de "parte relacionada".

Ante este acelerado crecimiento de la economía a nivel global, los países que altamente se desarrollaron después de la Primera Guerra Mundial se mostraron preocupados acerca de la posibilidad de no estar gravando con impuestos, muy necesarios después de la guerra y para la siguiente guerra, la cantidad total o correcta de estos ingresos dispersos por todo el mundo, dado que los precios de los productos o servicios transferidos entre esas partes relacionadas pudieran no estar sujetándose a la ley de la oferta y la demanda, como sucedía de manera "normal" entre las empresas "independientes".

Así pues, como un mecanismo de protección para el fisco de cada uno de los países industrializados, surge el concepto de "precios de transferencia",

L.C. y E.F. Iván Víctor Flores Sánchez
Integrante de la Comisión Profesional Fiscal en Desarrollo 3 del Colegio de Contadores Públicos de México.

consistente en que dos o más entidades mercantiles pertenecientes al mismo grupo empresarial pacten los precios de los productos o servicios transferidos entre ellas, cumpliendo con el "principio de plena competencia"; es decir, pactarlos como lo hubieran hecho con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En tiempos modernos, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) emitió las "Directrices aplicables en materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias", mejor conocidas simplemente como "Guías de Precios de Transferencia"; cuya primera versión fue emitida en 1984 y la más reciente en 2017.

PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MÉXICO

Es en 1994 cuando México se incorpora a la OCDE y en ese contexto es que debe sujetarse de igual forma a las reglas de precios de transferencia, por lo que el fisco mexicano emite reglas de carácter general como un primer intento para introducir en el ámbito normativo nacional las reglas relativas. Es hasta 1997 en que se integran formalmente a la legislación tributaria los artículos que regulan los precios de trasferencia en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Actualmente, la legislación tributaria nacional contempla las regulaciones en materia de precios de transferencia, principalmente en los artículos 76, primer párrafo, fracciones IX, X y XII, 76-A, fracción II y último párrafo, 90, penúltimo párrafo, 110, fracción XI, 153, primer párrafo, 179 y 180, todos ellos de la LISR; así como en la sección 3.9.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 (RMF-18).

Como queda de manifiesto, a pesar de que México ha contado con un marco normativo bastante robusto en la materia, no se tenía claridad respecto a la manera de cómo realizar ajustes de precios de transferencia y esa es la razón de ser de las reglas que en párrafos subsecuentes comentaremos, ya que son éstas quienes vienen a dar precisión acerca de qué son y cómo aplicar estos ajustes.

NUEVA REGLA DE AJUSTES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN MÉXICO

Como se mencionó, la sección 3.9.1. de la RMF-18 contiene las reglas de carácter general relativas a precios de transferencia; y es ahí en donde se definen los ajustes en esta materia, como sigue:

Sección 3.9.1. De los ajustes de precios de transferencia

Ajustes de precios de transferencia

3.9.1.1. …se considera ajuste de precios de transferencia, cualquier modificación a los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad correspondientes a las operaciones celebradas por el contribuyente con sus partes relacionadas, que se realice para considerar que los ingresos acumulables o deducciones autorizadas derivados de dichas operaciones se determinaron considerando los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, incluso cuando no se efectúe una entrega de efectivo u otros recursos materiales entre las partes.

Como puede apreciarse en la transcripción anterior, un ajuste de precios de transferencia es cualquier modificación que se realice para considerar que las operaciones con partes relacionadas cumplen con el principio de plena competencia.

Esta sección fue objeto de cambios y adiciones en la Segunda Resolución de Modificaciones a la RMF publicada el 11 de julio de 2018 en el Diario Oficial de la Federación (DOF), como a continuación, de manera sustancial se comenta.

Variantes de ajustes de precios de transferencia

Se establece en la RMF-18 que cuando los ajustes tengan efectos en el ámbito fiscal y contable, se catalogarán como **ajustes reales,** y cuando únicamente tenga efectos en el ámbito fiscal, éstos serán **ajustes virtuales**. Ambos tipos de ajuste podrán tener las siguientes variantes:

- **Voluntario o compensatorio.** Es el ajuste que realiza el contribuyente, antes de la presentación de la declaración anual (normal o complementaria), para que una operación con partes relacionadas se considere que cumple con el principio de plena competencia.
- **Primario.** Ajuste que es el resultado del ejercicio de las facultades de comprobación de la autoridad fiscal al contribuyente sobre una operación con partes relacionadas para considerar que ésta fue pactada, como lo haría con o entre partes independientes en operaciones comparables.
- **Correlativo nacional.** Es el ajuste que puede aplicar un contribuyente residente en México como consecuencia de un ajuste primario realizado a una operación llevada a cabo con una parte relacionada y así considerar que se cumple con el principio de plena competencia.
- **Correlativo extranjero.** Es el ajuste que puede aplicar un contribuyente residente en México, como consecuencia de un ajuste primario ejecutado a su parte relacionada residente en el extranjero en la operación de que se trate, siempre (únicamente) que se haya aplicado un procedimiento amistoso contenido en un tratado internacional en materia fiscal celebrado por México y el país de residencia de la parte relacionada (MAP, por sus siglas en inglés). Si se cumplen los requisitos antes mencionados, el contribuyente mexicano puede presentar una declaración anual complementaria para reflejar el ajuste en cuestión.
- **Secundario.** Es el ajuste que resulta de la aplicación de la legislación doméstica, en donde una operación entre partes relacionadas y como consecuencia de haber determinado un ajuste de precios de transferencia, se caracterice como un "dividendo ficto"; por ende, se considerarían como un ajuste secundario, las siguientes operaciones:

  - El ajuste a los intereses no deducibles porque su costo no corresponde a los valores de mercado.
  - El ajuste a las erogaciones efectuadas que no sean deducibles y que beneficien a las personas físicas que sean socios o accionistas de personas morales.
  - La modificación a la utilidad fiscal por parte de las autoridades fiscales, incluso presuntivamente.

Si el contribuyente de que se trate acumula sus ingresos para efectos fiscales al momento en que se cobre la contraprestación pactada, los ajustes de precios de transferencia tendrán efectos fiscales también en ese momento.

Aumento o disminución de ingresos o deducciones derivados de ajustes de precios de transferencia

A. En el caso de ajustes de precios de transferencia voluntarios y correlativos (nacionales y extranjeros) que **aumenten** los ingresos o deducciones del contribuyente se deberá:

I. Tratándose de ingresos, aumentar éstos en un monto equivalente al del ajuste efectuado. Dicho incremento, tratándose de ajustes de precios de transferencia voluntarios, se considerará como un ingreso nominal en el mes en que se realice el ajuste, para efectos de pagos provisionales del ISR.

II. Tratándose de deducciones, se podrán aumentar siempre que se cumpla con una serie de requisitos específicos que serán descritos más adelante.

III. En el caso de que se trate de ajustes voluntarios o correlativos extranjeros, que deban considerarse para efectos de la retención efectuada a un residente en el extranjero sin Establecimiento Permanente en México (EP), el retenedor deberá enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido al efectuar dicho ajuste.

B. En el caso de ajustes de precios de transferencia voluntarios y correlativos (nacionales y extranjeros) que **disminuyan** los ingresos o deducciones del contribuyente se deberá:

I. Tratándose de ingresos, se deberán aumentar las deducciones autorizadas en un monto equivalente al del ajuste efectuado, siempre que se cumpla con una serie de requisitos específicos que serán descritos más adelante.

II. Tratándose de deducciones, se deberán disminuir éstas en un monto equivalente al del ajuste efectuado.

III. En el caso de que se trate de ajustes de precios de transferencia, que deban considerarse para efectos de la retención efectuada a un residente en el extranjero sin EP en el país, el retenedor:

- Podrá compensar al residente en el extranjero en cuestión, con una cantidad equivalente a la que le retuvo en exceso como consecuencia de dicho ajuste, dicha compensación se aplicará a los siguientes importes retenidos. Lo anterior, siempre (forzosamente) que se trate de un ajuste de precios de transferencia **real** y se cuente con los registros contables necesarios que permitan identificar plenamente las compensaciones efectuadas, desde su origen y aplicación.
- Si aplicó tasas de retención inferiores a las señaladas en la LISR, como consecuencia de la aplicación de tratados para evitar la doble tributación, someterá el monto del ajuste a imposición, de acuerdo con la LISR. Lo anterior, siempre (necesariamente) que el ajuste de precios de transferencia sea **virtual.**

Es de suma importancia mencionar que la RMF-18 establece que cuando los ingresos o deducciones disminuyan como consecuencia de la aplicación de un ajuste de precios de transferencia (los mencionados en este "apartado B"), se deberán realizar también los ajustes respectivos en el impuesto al valor agregado (IVA) y en el impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS), respecto del valor de los actos o actividades afectos en la LIVA o la LIEPS, según corresponda.

Requisitos para la deducción de ajustes de precios de transferencia en el ejercicio fiscal en que fueron reconocidas las operaciones con partes relacionadas que los originaron

Los contribuyentes que efectúen un ajuste de precios de transferencia voluntario, que **incremente sus deducciones,** además de cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales, deberán:

I. Haber presentado en forma la información y las declaraciones (normales o complementarias) siguientes, que le sean aplicables, así como haber manifestado en ellas expresamente el ajuste de precios de transferencia efectuado:

- Declaración de operaciones relevantes.
- Declaración informativa sobre su situación fiscal (DISIF).
- Declaración anual del ISR.
- Declaración informativa múltiple (DIM).
- Declaración informativa maestra.
- Declaración informativa local.
- Declaración informativa país por país.

II. Obtener y conservar toda la documentación mediante la cual se identificó que la operación ajustada originalmente, no cumplió con el principio de plena competencia (estudio de precios de transferencia).

III. Obtener y conservar un escrito firmado por quien elaboró el estudio de precios de transferencia en el que se indique la razón por la cual la operación analizada no cumplió con el principio de plena competencia.

IV. Obtener y conservar un escrito firmado por quien elaboró el estudio de precios de transferencia en el que se explique la consistencia o inconsistencia en la aplicación de las metodologías de precios de transferencia por el contribuyente y en la búsqueda de operaciones o empresas comparables, al menos en relación con el ejercicio fiscal inmediato anterior, con respecto a la operación que fue ajustada de manera voluntaria o compensatoria.

V. Obtener y conservar toda la documentación e información con la cual sea posible corroborar que mediante el ajuste de precios de transferencia en cuestión, se cumple con el principio de plena competencia en la operación de que se trate. Esta información y documentación debe incluir el cálculo aritmético del ajuste de precios de transferencia voluntario efectuado.

VI. Contar con el comprobante fiscal digital por internet (CFDI) o comprobante fiscal que cumpla con los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación (CFF), o bien, los de la regla miscelánea que corresponde a los comprobantes fiscales emitidos por residentes en el extranjero sin EP en México, así como en las demás disposiciones aplicables, correspondiente a la operación original que fue ajustada.

VII. Tratándose de deducciones asociadas a la adquisición de mercancías de importación, contar con la documentación que ampare en su caso, el pago del IVA y del IEPS que corresponda.

VIII. Tratándose de ajustes **reales,** el contribuyente deberá contar o emitir, según corresponda, con un CFDI o comprobante fiscal que ampare dicho ajuste, el cual deberá cumplir con los requisitos establecidos en el CFF, o bien, los de la regla miscelánea que corresponde a los comprobantes fiscales emitidos por residentes en el extranjero sin EP en México, así como en las demás disposiciones aplicables y, deberá correlacionarlo en la contabilidad

con los que inicialmente se hayan expedido por la operación ajustada.

El CFDI o comprobante fiscal que ampare el ajuste de precios de transferencia realizado de manera voluntaria, podrá expedirse en el ejercicio fiscal que corresponda a la declaración anual de ISR , con los datos de la operación que fue ajustada como ingreso acumulable o deducción autorizada, dentro del elemento "concepto", atributo "descripción".

En todo caso, el CFDI o comprobante fiscal deberá incluir al menos la siguiente información:

- La descripción de la operación ajustada de manera voluntaria.
- El monto de la operación original, mismo que podrá corresponder al que se manifiesta en la información que se presente en la declaración de operaciones relevantes, DISIF y DIM.
- En su caso, la utilidad bruta u operativa original objeto de ajuste realizado de manera voluntaria.
- El ejercicio fiscal en que se declaró como ingreso acumulable o deducción autorizada.
- La descripción del ajuste de precios de transferencia realizado de manera voluntaria.

IX. Registrar en la contabilidad, los ajustes de precios de transferencia voluntarios efectuados, en cuentas de orden y reconocerlos en la conciliación contable fiscal para efectos del ISR cuando solamente sean virtuales.

X. Acreditar que la parte relacionada con la que se celebró la operación ajustada, acumuló el ingreso o disminuyó la deducción, según se trate, del mencionado ajuste de precios de transferencia, en el mismo ejercicio fiscal y por el mismo monto en que estos cambios fueron hechos por el contribuyente. También se deberá acreditar que dichos ingresos no están sujetos a un régimen fiscal preferente (Refispre).

El requisito antes señalado se podrá cumplir con la obtención de una manifestación bajo protesta de decir verdad, en su caso, debidamente traducida al español, en la cual el representante legal o su equivalente debidamente acreditado de la parte relacionada con la que se celebró la operación ajustada, confirme que dicha parte relacionada lo acumuló o disminuyó, según corresponda, indique el monto ajustado, el ejercicio fiscal en el que lo realizó y señale de forma expresa que los ajustes efectuados no representaron ingresos sujetos a un régimen fiscal preferente, esto último como se define en términos de la LISR.

XI. Cumplir con la obligación de retener y enterar el ISR a cargo de terceros, que derive del ajuste de precios de transferencia voluntario realizado, sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México es parte. Cuando el contribuyente como retenedor y responsable solidario no esté en posibilidad de identificar la fecha de la exigibilidad que corresponda al pago, deberá considerar que dicha fecha fue a más tardar el último día del ejercicio fiscal al que corresponda la operación ajustada.

Los contribuyentes podrán efectuar la deducción de los ajustes de precios de transferencia voluntarios o compensatorios en los términos de esta regla **sólo en el ejercicio fiscal en que fueron reconocidos** los ingresos o deducciones derivados de **las operaciones con partes relacionadas que los originaron.**

Los ajustes de precios de transferencia voluntarios o compensatorios deberán reflejarse en las declaraciones o en el dictamen, según corresponda, a más tardar:

- Cuando venza el plazo previsto para la presentación de la declaración anual del ISR, es decir, el 31 de marzo del ejercicio inmediato posterior al que corresponda; tratándose de contribuyentes que no hayan ejercido la opción de dictaminarse.

- En las fechas establecidas para la presentación de la DIM (30 de junio) para los contribuyentes que no dictaminan para efectos fiscales, o bien, cuando venza el plazo para presentar el dictamen fiscal (30 de julio, 30 de agosto para los que "consoliden" fiscalmente), cuando se haya ejercido esa opción; en este último caso dicha información deberá ser coincidente con la presentada para dar cumplimiento a la DISIF.

Deducción de ajustes de precios de transferencia en plazos diferentes, avisando previamente al SAT

Se establece que cuando se realice un ajuste de precios de transferencia voluntario con posterioridad a los plazos antes establecidos (31 de marzo, 30 de junio, 30 de julio o 30 de agosto, según corresponda), podrán deducirlo en el ejercicio fiscal en que fue reconocida la operación con partes relacionadas que originó el ajuste, siempre que previamente se presente aviso al SAT cumpliendo con la ficha de trámite 130/ISR "Aviso previo de ajustes de precios de transferencia realizado en términos de la regla 3.9.1.4., primer párrafo", contenida en el Anexo 1-A de la propia RMF-18.

En el mismo sentido, cuando los contribuyentes pretendan realizar un ajuste de precios de transferencia correlativo nacional, podrán deducirlo siempre que se presente el aviso al SAT contenido en la ficha de trámite 134/ISR "Aviso previo de ajustes de precios de transferencia realizado en términos de la regla 3.9.1.4., segundo párrafo", igualmente contenida en el Anexo 1-A, antes referido.

Deducción de ajustes de precios de transferencia en ejercicios fiscales distintos al que fueron reconocidas las operaciones con partes relacionadas que los originaron

En el CFF se encuentra regulado un procedimiento para que los contribuyentes formulen consultas a las autoridades fiscales relativas a la metodología utilizada para el cumplimiento del principio de plena competencia, y éstas las resuelvan; comúnmente denominado como acuerdo anticipado de precios de transferencia ("APA", por sus siglas en inglés).

Así las cosas, en la RMF-18 se establece que los contribuyentes podrán solicitar a las autoridades competentes que la deducción de los ajustes de precios de transferencia, se efectúe en **ejercicios fiscales distintos al que fueron reconocidas las operaciones con partes relacionadas que los originaron.**

Lo anterior siempre que los mencionados ajustes de precios de transferencia deriven de un APA, o bien que el ajuste correlativo extranjero, en su caso, sea previsto en un MAP.

Los citados ejercicios en ningún caso excederán de la vigencia de la resolución del APA, es decir, en el ejercicio inmediato anterior o hasta por los tres ejercicios fiscales siguientes a aquel en que se solicite.

Las declaraciones complementarias que presenten los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los supuestos mencionados, no se considerarán dentro de los límites establecidos en el CFF para la presentación de declaraciones complementarias (hasta en tres ocasiones, excepto algunos casos establecidos en el propio CFF).

De esta forma concluimos con una breve semblanza acerca del origen de los precios de transferencia en México y en el mundo, el principio de plena competencia y las nuevas reglas en materia de ajustes de precios de transferencia que pueden efectuar los contribuyentes.

Volver al contenido

La inconstitucionalidad de las compulsas hacendarias en México

Mtro. Carlos Sánchez Tapia

La inconstitucionalidad de las compulsas que sufre el padrón de los contribuyentes de la República Mexicana, con más de 60 millones de tributarios sujetos a ser auditados y sancionados en su "estatus jurídico fiscal patrimonial", que están observados y controlados por los bancos, inmobiliarias, centros comerciales, constructoras, agencias de automóviles, joyerías, buró de crédito y casas de cambio que cruzan información indebidamente con "el Servicio de Administración Tributaria" (SAT) de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y de la misma "Tesorería del Gobierno de la Ciudad de México" en su ley de coordinación fiscal, que violan tajantemente la legalidad y seguridad jurídica de los artículos 14, 16 y 17 constitucionales.

Cuestiones de cerrazón jurídica fiscal y arbitrariedades de los gobiernos actuales y pasados, con la esperanza de la "Cuarta transformación" que respeten el estado de derecho donde las comunicaciones privadas son inviolables, la ley sancionará penalmente cualquier acto que atente contra la libertad y primacía de las mismas, excepto cuando sean aportadas de forma voluntaria por algunos de los particulares que participen en ellas. El juez valorará el alcance de éstas, siempre y cuando contengan información relacionada con la comisión de un delito. En ningún caso se admitirán comunicaciones que violen el deber de confidencialidad que establezca la ley (artículo 16 de la Constitución).

De reflexión ponderante, que violan asiduamente los bancos y sus compinches sujetos a denuncias penales por el cruzamiento de información que hacen con el SAT de la SHCP, que vician de forma y fondo las auditorías y revisiones fiscales en México, de "nulidad lisa y llana los créditos fiscales" fincados.

Toda vez cuando existe ley un orden jurídico previsto en los artículos 108 al 114 constitucionales para sancionar a estos funcionarios públicos hacendarios propios de relativos a las responsabilidades de los servidores públicos, particulares vinculados con faltas administrativas

Mtro. Carlos Sánchez Tapia

Licenciado en relaciones comerciales por el IPN. Licenciado en derecho por la Universidad Humanitas. Maestro en derecho administrativo y fiscal por la Barra Nacional de Abogados. Fundador y director general del despacho jurídico "D' Fiscal". Cuenta con más de 20 años de ejercicio profesional en los litigios ante la justicia retenida y delegada. Ha sido catedrático en la UVM y en el IPN (ESCA). Autor de los libros: *Impuesto predial acusatorio en los impuestos sobre la adquisición de inmuebles, La devolución del IVA al consumidor,* y *Los abusos notariales de la Ciudad de México de efectos devolutivos compensatorios en el ISR* y *del ISAI.* Nombrado como Gran Defensor del Contribuyente por el Supremo Consejo de la Sociedad Mexicana de Grandes Defensores de la Patria.

graves o hechos de corrupción, y patrimonial del Estado.

La privacidad de las comunicaciones de los contribuyentes debe estar debidamente protegida en las compulsas y cruzamiento de información en las finanzas; y estrategias de comercialización de secrecía importante que son vigiladas en más de 60 millones en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) en México, debiendo cumplir estrictamente la Federación hacendaria con la máxima constitucional del artículo 16 supremo, que reza:

Artículo 16.

Exclusivamente la Autoridad Judicial Federal, a petición de la Autoridad Federal que faculte la Ley o del titular del Ministerio Público de la entidad federativa correspondiente, podrá autorizar la intervención de cualquier comunicación privada. Para ello, la autoridad competente deberá fundar y motivar las causas legales de la solicitud, expresando además, el tipo de intervención, los sujetos de la misma y su duración, la autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral. Fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo, ni en el caso de las comunicaciones del detenido con su defensor.

Para el caso, podemos decir que no fundan ni motivan en sus "circunstancias especiales", "razones particulares" o "causas inmediatas", el "SAT de la SHCP". Que no se dan en las visitas domiciliadas, en todas las intervenciones fiscales no autorizadas, sujetas a las órdenes judiciales de jueces "omisas" perennes no cumplidas por el Estado mexicano, de gravedad acentuada que merecen acciones coactivas en contra del "secretario de Hacienda y Crédito Público en turno" y sus subordinados competentes en estas lides contenciosas penales fiscales.

Donde imperan solamente los criterios arcaicos y ventajosos en las revisiones fiscales y, por ende, con retos constantes gubernamentales en esta **cuarta ola de transformación** que tiene el país México *versus* la superación a los periodos históricos de los mexicanos en la "independencia de México", leyes de Reforma, y la Revolución Mexicana, etapas de grandes sufrimientos caóticos y fracasos en su "Plan Nacional de Desarrollo" nunca alcanzados por el país "México", sólo viviendo y creciendo a base de "empréstitos internacionales" e impuestos en su inequidad y falta de proporcionalidad que violan el artículo 31, fracción IV, de la Carta Magna.

Así las cosas, todas las tareas de fiscalización locales y federales, por siempre han violado el estado de derecho en México, donde no basta ni sobra el perdón del Presidente de la República ni mucho menos de los funcionarios públicos hacendarios de todos los niveles burocráticos, cometidas en contra del estatus fiscal patrimonial de los tributarios mexicanos y extranjeros.

Por ello, nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento (artículo 16 de la Constitución).

Asimismo, el amparo y protección *sine qua non* de los artículos 14, 17 y 31, fracción IV, constitucionales.

"Corolario", cualquier ciudadano, bajo su más estricta responsabilidad y mediante la presentación de elementos de prueba, podrá formular denuncia ante la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión (artículo 109 de la Carta Magna).

"Justicia tardía no es justicia."
Aristóteles

Volver al contenido

Tesis fiscales

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
C.P. Hugo Gasca Bretón

Las tesis que se den a conocer en esta sección serán sólo algunas de las publicadas en las fechas más recientes, pretendiendo que la selección sea de utilidad para nuestros lectores, pudiendo encontrar tanto aquellas consideradas como aisladas, precedentes, así como las jurisprudenciales, y cuya selección de tesis abarcará de las publicadas por el Poder Judicial de la Federación y por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA).

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

Época: Décima Época
Registro: 2018882
Instancia: Plenos de Circuito
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Publicación: Viernes 14 de diciembre de 2018
Materia(s): Administrativa
Tesis: PC.XXVII. J/16 A (10a.)

INCORPORACIÓN FISCAL. EL DERECHO A TRIBUTAR BAJO ESE RÉGIMEN DEBE DEMOSTRARSE Y NO PRESUMIRSE EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Ante la realidad objetiva en la que se ubique un contribuyente persona física que pretenda tributar en alguno de los regímenes previstos en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), por así encuadrar su actividad económica, ingresos, etcétera, el contribuyente deberá acreditar con elementos objetivos (pruebas y hechos) en juicio cuando se encuentre en un

L.D. y M.D.F. Joan Irwin Valtierra Guerrero
Maestro en derecho fiscal por la Universidad Humanitas. Licenciado en derecho por la UNITEC. Consultor fiscal, articulista y editor de la revista ***PAF***. Asesor fiscal independiente. Docente en las carreras de contaduría y derecho.
joan.valtierra@casiacreaciones.com.mx

C.P. Hugo Gasca Bretón
Contador público egresado de la FCA-UNAM. Actualmente es director general de **Casia Creaciones.**

procedimiento contencioso, que reúne todos los requisitos y características para tributar en determinado régimen (Régimen de Incorporación Fiscal [RIF]), esto ante la negativa de las autoridades fiscales de permitirle tributar en el citado régimen.

De lo anterior se desprende la siguiente jurisprudencia en la que se menciona que no se debe presumir que se tributa en el régimen mencionado sino que debe demostrarse:

De los artículos 14, fracción VIII, y 40, primer párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se advierte que cuando el actor en el juicio contencioso administrativo pretenda obtener una sentencia de condena, debe precisar el acto cuyo cumplimiento exija, y probar los hechos de los que deriva su derecho. En este sentido, **ante la pretensión de que se reconozca su derecho a tributar en el régimen de incorporación fiscal,** por estimar que reúne las condiciones del artículo 111, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Tribunal Federal de Justicia Administrativa **debe probar su procedencia, sin que la Sala Fiscal pueda "reconocerlo" tácitamente ante la omisión de la autoridad, como sanción procesal** y, en caso de insuficiencia probatoria, reservar entonces a dicha autoridad sus facultades exclusivas para verificar ese derecho.

PLENO DEL VIGÉSIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Contradicción de tesis 1/2018.- Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero, ambos del Vigésimo Séptimo Circuito.- 12 de junio de 2018.- Unanimidad de tres votos de los Magistrados José Ángel Máttar Oliva, Selina Haidé Avante Juárez y Óscar Rodríguez Álvarez.- Ponente: José Ángel Máttar Oliva.- Secretario: Manuel Ortiz Alcaraz.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito, al resolver el recurso de revisión fiscal 17/2017, y el diverso sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado del Vigésimo Séptimo Circuito, al resolver el recurso de revisión fiscal 26/2017.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de diciembre de 2018 a las 10:26 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del miércoles 02 de enero de 2019, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Época: Décima Época
Registro: 2018763
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Aislada
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Publicación: Viernes 07 de diciembre de 2018
Materia(s): Administrativa
Tesis: I.4o.A.151 A (10a.)

PROCEDIMIENTO RELATIVO A LA PRESUNCIÓN DE INEXISTENCIA DE OPERACIONES, PREVISTO EN EL ARTÍCULO 69-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU FINALIDAD.

La finalidad de adicionar un artículo 69-B al CFF en la reforma integral del 2014, fue principalmente la de atacar los esquemas agresivos de evasión fiscal derivados del tráfico de comprobantes fiscales que amparan operaciones que carecen de sustancia material y económica, y que su única finalidad es reducir la carga tributaria de los contribuyentes causando así un perjuicio a la hacienda pública.

En la siguiente tesis se menciona algunas de las tantas finalidades que persigue este procedimiento.

De acuerdo con la exposición de motivos de la reforma por la que se adicionó el artículo 69-B al Código Fiscal de la Federación, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013, el legislador centró su atención en los contribuyentes que realizan fraudes tributarios mediante el tráfico de comprobantes fiscales, ya sea al facturar operaciones simuladas o inexistentes, o bien, al deducirlos, con el objetivo de enfrentar y detener este tipo de prácticas evasivas que ocasionan un grave daño a las finanzas públicas y perjudican a quienes sí cumplen con su deber constitucional de contribuir al gasto público. Por su parte, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 77/2014, consideró que la finalidad del procedimiento relativo a la presunción de inexistencia de operaciones, previsto en el numeral referido es, **por un lado, sancionar y neutralizar el esquema de adquisición o tráfico de comprobantes** y, por otro, **evitar un daño a la colectividad, garantizándole el derecho a estar informada sobre la situación fiscal de los contribuyentes,** a fin de que quienes utilizaron en su beneficio los comprobantes fiscales traficados autocorrijan su situación o, en su caso, acrediten que la prestación del servicio o la adquisición de los bienes en realidad aconteció, para que aquéllos puedan surtir efectos fiscales; de ahí que los comprobantes que amparan operaciones inexistentes o simuladas no pueden producir efecto fiscal alguno, aunado a que el desarrollo de las actividades vinculadas con su emisión entraña una conducta que puede actualizar el delito de defraudación fiscal, conforme a los artículos 108 y 109 del propio código.

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 377/2018.- Comercializadora Acertex, S.A. de C.V.- 18 de octubre de 2018.- Unanimidad de votos.- Ponente: Jean Claude Tron Petit.- Secretario: Marco Antonio Pérez Meza.

Nota: La parte conducente de la ejecutoria relativa a la contradicción de tesis 77/2014 citada, aparece publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* del viernes 5 de septiembre de 2014 a las 9:30 horas y en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación,* Décima Época, Libro 10, Tomo I, septiembre de 2014, página 812.

Esta tesis se publicó el viernes 07 de diciembre de 2018 a las 10:19 horas en el *Semanario Judicial de la Federación.*

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

Tesis VIII-P-1aS-476. Publicada en *RTFJA*. Octava Época. Año III. No. 29. Diciembre 2018. p. 189

RECURSO DE REVOCACIÓN. RESOLUCIÓN NOTIFICADA FUERA DEL PLAZO DE TRES MESES. NO RESULTA ILEGAL.

Cuando se interponga un recurso de revocación contra los actos o resoluciones enunciados en el artículo 117 del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales deberán dictar resolución y notificarla en un término que no excederá de tres meses contados a partir de la fecha de interposición del recurso. **El silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado;** es decir, en caso de que en dicho plazo no haya un pronunciamiento por parte de la autoridad se actualizará la figura de la confirmativa ficta, pudiendo el recurrente esperar la resolución de la autoridad o atacar la confirmativa ficta ante la sede jurisdiccional.

De lo anterior, se desprende la siguiente tesis emitida por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), donde establece que es inoperante el concepto de impugnación que pretenda hacer valer el contribuyente que no se le notificó la resolución de un recurso de revocación dentro de los tres meses que la autoridad tiene para ello.

El artículo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos reconoce a favor de los gobernados el derecho de petición, el cual para poder ser efectivo, tiene como requisito que se formule por escrito y de manera respetuosa y pacífica a la autoridad administrativa competente. Por su parte, el artículo 131 del Código Fiscal de la Federación, señala que la autoridad deberá dictar y notificar el acto que resuelva el recurso administrativo en un término que no exceda de tres meses, contados a partir de la fecha de interposición de este y, en caso de no ser así, el silencio de la autoridad significará que se ha confirmado el acto impugnado, estando el recurrente en posibilidad de impugnar la confirmativa ficta en cualquier tiempo. Esto es, una vez transcurrido el plazo de tres meses con que cuenta la autoridad para resolver el recurso intentado, el recurrente podrá impugnar la presunta confirmación del acto o bien, esperar a que se dicte la resolución expresa. En este último supuesto, **si el particular alega en el juicio contencioso administrativo que la resolución expresa es ilegal al haberle sido notificada con posterioridad al plazo de tres meses que establece la norma referida, su argumento es infundado** y no podrá declararse su nulidad con base en dicha circunstancia, pues no existe ninguna transgresión al orden jurídico que pueda actualizar las hipótesis del artículo 51 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Volver al contenido

TALLERES FISCALES

CASOS PRÁCTICOS

¿Inició una relación laboral?

Presente el alta ante el IMSS utilizando el IDSE

Orden de visita domiciliaria

La responsabilidad penal derivada de los delitos fiscales

CASIA CREACIONES

¿Inició una relación laboral?

Presente el alta ante el IMSS utilizando el IDSE

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano
Mtro. Mauricio Reyna Rendón

Finalidad: Conocer de manera general el procedimiento a seguir para que un contribuyente pueda presentar el aviso de reingreso de un trabajador mediante el aplicativo IMSS desde su empresa (IDSE).

Orientado a: Abogados, contadores, administradores y, en general, a cualquier persona interesada en el tema objeto del presente artículo.

Consideraciones al tema: De conformidad con la Ley del Seguro Social (LSS), los patrones cuentan con una serie de obligaciones, entre ellas la de presentar los avisos de

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores

Técnico programador analista de sistemas. Doctorante en derecho fiscal. Contador público certificado en el área de contabilidad y fiscal. Abogado con maestría en derecho fiscal. Máster en impuestos. Catedrático a nivel licenciatura en las carreras de derecho y contaduría pública y a nivel maestría. Abogado y contador público independiente. Articulista de diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa Fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.* Ponente en temas de índole fiscal. manuel_fusion@hotmail.com

Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández

Abogado con especialidad y maestría en impuestos. Doctorante en derecho fiscal. Catedrático a nivel licenciatura, especialidad y maestría, en universidades de los estados de Guerrero y Morelos. Abogado independiente y subdirector de una institución educativa. Articulista en diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.* Ponente en temas de índole fiscal. ericktributario2012@hotmail.com

Dr. Humberto Manzo Ruano

Licenciado en derecho y pedagogía. Maestría en administración. Doctor en ciencias de la educación. Catedrático a nivel licenciatura y maestría. Director de una institución educativa. Cuenta con experiencia en el sector público y como abogado litigante. ruano70@hotmail.com

Mtro. Mauricio Reyna Rendón

Licenciado en derecho y maestro en impuestos por la Universidad Autónoma de Guerrero. Cuenta con experiencia como secretario del Tribunal Contencioso Administrativo del Estado de Guerrero, además de ser encargado del Módulo del Registro del Sistema de Justicia en Línea del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Actualmente abogado de empresa. Socio del despacho "Estrategas Tributarios Integrales". Director del despacho "Consultores en Impuestos".

reingreso de los trabajadores al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS).

Dado el auge de las tecnologías de la información (TI), el trámite de reingreso de los trabajadores se puede presentar por internet por medio de la plataforma IDSE.

Fundamento jurídico: Artículo 15 de la LSS.

Artículo 15. Los patrones están obligados a:

I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles;

II. Llevar registros, tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente invariablemente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores, además de otros datos que exijan la presente Ley y sus reglamentos. Es obligatorio conservar estos registros durante los cinco años siguientes al de su fecha;

III. Determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto;

IV. Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo establecidas por esta Ley y los reglamentos que correspondan;

V. Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto, las que se sujetarán a lo establecido por esta Ley, el Código y los reglamentos respectivos;

VI. Tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción, deberán expedir y entregar a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, semanal o quincenalmente, conforme a los períodos de pago establecidos, las cuales, en su caso, podrán ser exhibidas por los trabajadores para acreditar sus derechos.

Asimismo, deberán cubrir las cuotas obrero patronales, aun en el caso de que no sea posible determinar el o los trabajadores a quienes se deban aplicar, por incumplimiento del patrón a las obligaciones previstas en las fracciones anteriores, en este último caso, su monto se destinará a la Reserva General Financiera y Actuarial a que se refiere el artículo 280, fracción IV de esta Ley, sin perjuicio de que a aquellos trabajadores que acreditaren sus derechos, se les otorguen las prestaciones diferidas que les correspondan;

VII. Cumplir con las obligaciones que les impone el capítulo sexto del Título II de esta Ley, en relación con el seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez;

VIII. Cumplir con las demás disposiciones de esta Ley y sus reglamentos, y

IX. Expedir y entregar, tratándose de trabajadores eventuales de la ciudad o del campo, constancia de los días laborados de acuerdo a lo que establezcan los reglamentos respectivos.

Las disposiciones contenidas en las fracciones I, II, III y VI no son aplicables en los casos de construcción, ampliación o reparación de inmuebles, cuando los trabajos se realicen en forma personal por el propietario, o bien, obras realizadas por cooperación comunitaria, debiéndose comprobar el hecho, en los términos del reglamento respectivo.

La información a que se refieren las fracciones I, II, III y IV, deberá proporcionarse al Instituto en documento impreso, o en medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magneto ópticos o de cualquier otra naturaleza, conforme a las disposiciones de esta Ley y sus reglamentos.

Obligaciones de seguridad social

La obligación constitucional de contribuir para los gastos públicos es pormenorizada por las distintas leyes fiscales especiales y por el Código Fiscal de la Federación (CFF), al respecto, en este último conjunto normativo se define, en el artículo 2, lo siguiente:

Artículo 2o. Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

.....

II. Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Es decir, un tipo de contribución a cargo de los contribuyentes son las aportaciones de seguridad social que, de acuerdo con el artículo 2 de la LSS, tienen por finalidad:

Artículo 2. La seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado.

De conformidad con el numeral 6 de la LSS, el seguro social comprende dos regímenes:

1. Régimen obligatorio

2. Régimen voluntario

Con respecto al régimen obligatorio del Seguro Social, las principales obligaciones a las que están sujetos los patrones se encuentran previstas en el ya citado artículo 15 de la LSS.

Artículo 15. Los patrones están obligados a:

I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, **comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario** y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles;

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

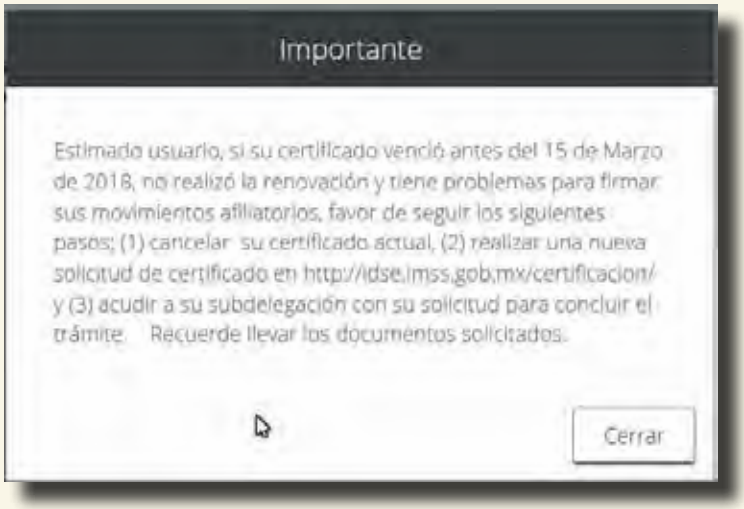
Del artículo transcrito con anterioridad, se desprende que una de las obligaciones patronales es comunicar al IMSS las altas de los trabajadores dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles.

Por las razones anteriores, a continuación mostramos, estimados lectores, el procedimiento a seguir para enviar los avisos de reingreso de los trabajadores a través de la plataforma del IMSS denominada IDSE.

Procedimiento para comunicar al IMSS los reingresos de trabajadores a través del IDSE

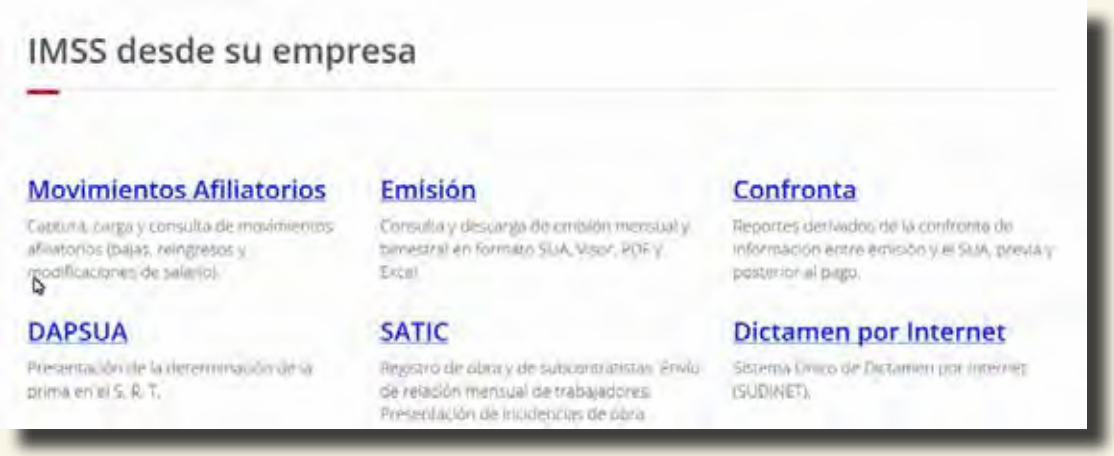
- Ingresar a la página principal del IDSE (https://idse.imss.gob.mx/):

- Inmediatamente, al ingresar al IDSE, se mostrará una ventana, en la cual sólo se deberá dar clic en “Cerrar”:



- En la página de inicio del IDSE deberemos ingresar los accesos correspondientes, y dar clic en “Iniciar sesión”:

- Una vez realizado lo anterior, la página del IDSE presentará una nueva ventana:



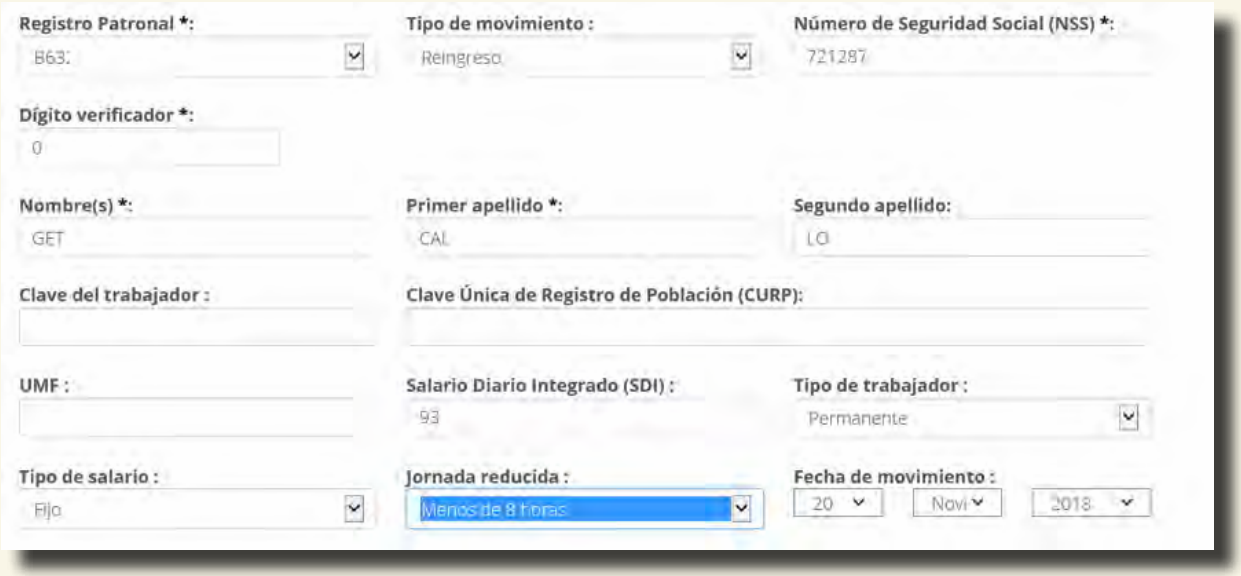
- Para continuar, deberemos dar clic en “Movimientos Afiliatorios”:

- Para iniciar la captura de los reingresos de trabajadores, se deberá dar clic en “Captura y envía tus movimientos aquí”:

- La plataforma del IMSS mostrará la ventana principal en donde ingresaremos los datos correspondientes a enviar:

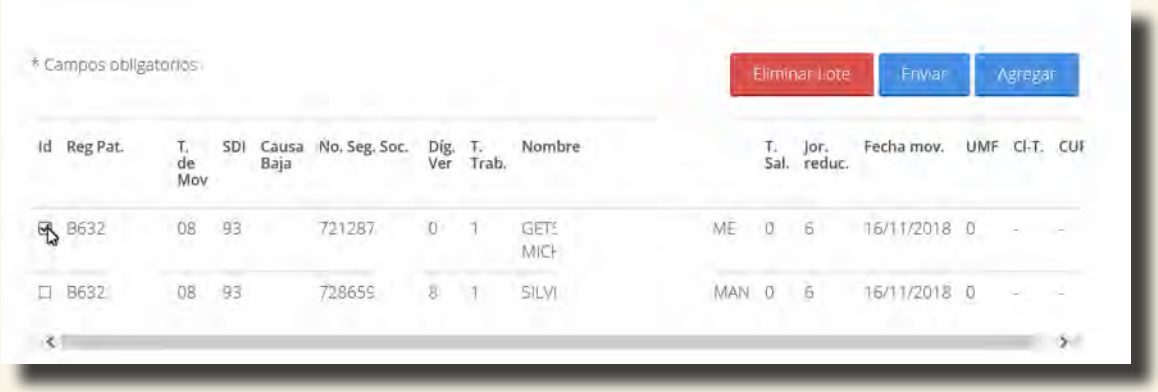
- Lo primero que indicaremos será el tipo de movimiento, que en este caso será "Reingreso":

- Posteriormente ingresaremos los demás datos solicitados:

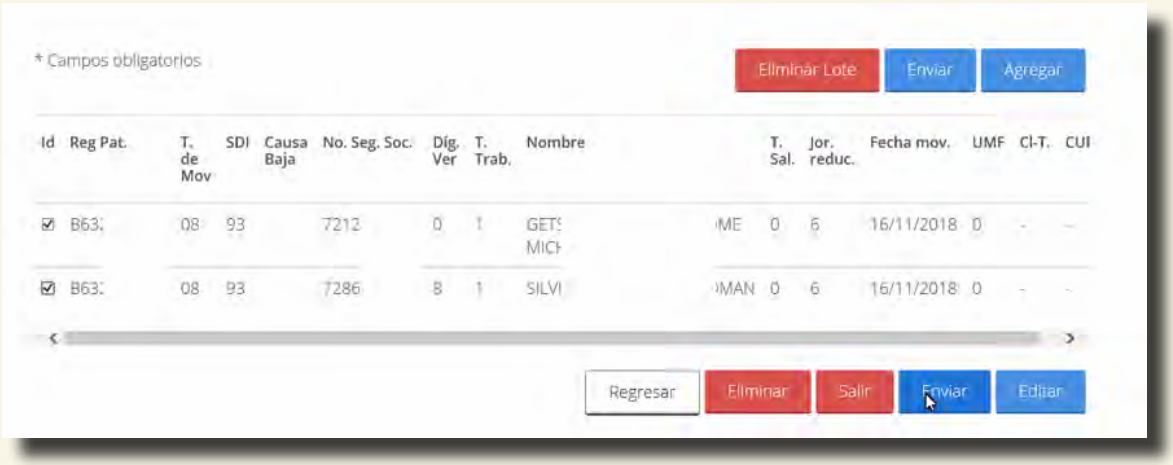


- Para continuar, se deberá dar clic en el botón "Agregar":

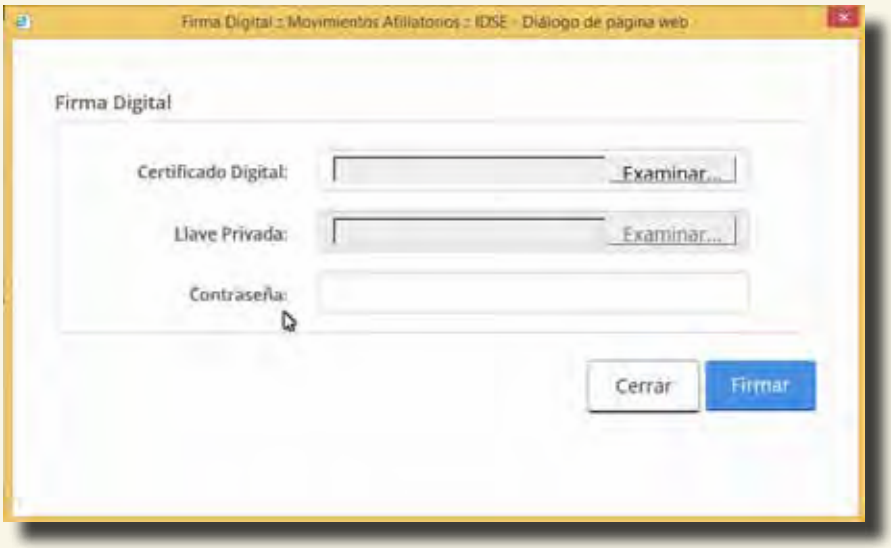
- Inmediatamente después, el sistema mostrará un pequeño cuadro, deberemos activar la casilla del trabajador a reingresar:



- Activada la casilla del trabajador a reingresar, se deberá dar clic en "Enviar":



- La plataforma del IDSE solicitará que se firme la información, por lo que se deberá ingresar los archivos y contraseña correspondientes:



- Una vez firmada la información, se podrá descargar el acuse del envío de la información:

- Para descargar el acuse, se deberá dar clic en "Descargar recibo":

Ahorros y beneficios: Una de las obligaciones patronales respecto a la normatividad en materia del seguro social, es el envío de avisos de alta de los trabajadores, por lo anterior, en el presente artículo le mostramos, estimado lector, el procedimiento a seguir para realizarlo, utilizando la herramienta tecnológica del IMSS denominada IDSE.

Orden de visita domiciliaria

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Dr. Humberto Manzo Ruano
Mtro. Mauricio Reyna Rendón

Finalidad: Conocer, de manera general, el procedimiento que deberán observar las autoridades fiscales que practiquen visitas domiciliarias a los contribuyentes.

Orientado a: Abogados, contadores, administradores y, en general, a cualquier persona interesada en el tema objeto del presente artículo.

Consideraciones al tema: Es de suma importancia que los contribuyentes que sean objetos de un acto de fiscalización por parte de las autoridades fiscales, tengan conocimiento de cuál es el procedimiento previsto en la ley que deben observar las

Mtro. Manuel Cuauhtémoc Parra Flores
Técnico programador analista de sistemas. Doctorante en derecho fiscal. Contador público certificado en el área de contabilidad y fiscal. Abogado con maestría en derecho fiscal. Máster en impuestos. Catedrático a nivel licenciatura en las carreras de derecho y contaduría pública y a nivel maestría. Abogado y contador público independiente. Articulista de diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa Fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades*. Ponente en temas de índole fiscal. manuel_fusion@hotmail.com

Mtro. Erick Manuel Aranda Hernández
Abogado con especialidad y maestría en impuestos. Doctorante en derecho fiscal. Catedrático a nivel licenciatura, especialidad y maestría, en universidades de los estados de Guerrero y Morelos. Abogado independiente y subdirector de una institución educativa. Articulista en diversas revistas fiscales nacional e internacional. Coautor de los libros: *Defensa fiscal. Conceptos de impugnación ganadores/perdedores ante el TFJA* y *Estudio práctico del Régimen Opcional para Grupos de Sociedades.* Ponente en temas de índole fiscal. ericktributario2012@hotmail.com

Dr. Humberto Manzo Ruano
Licenciado en derecho y pedagogía. Maestría en administración. Doctor en ciencias de la educación. Catedrático a nivel licenciatura y maestría. Director de una institución educativa. Cuenta con experiencia en el sector público y como abogado litigante. ruano70@hotmail.com

Mtro. Mauricio Reyna Rendón
Licenciado en derecho y maestro en impuestos por la Universidad Autónoma de Guerrero. Cuenta con experiencia como secretario del Tribunal Contencioso Administrativo del Estado de Guerrero, además de ser encargado del Módulo del Registro del Sistema de Justicia en Línea del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Actualmente abogado de empresa. Socio del despacho "Estrategas Tributarios Integrales" y director del despacho "Consultores en Impuestos".

autoridades fiscales, para que dicho acto sea considerado legal.

Por tanto, si el acto de que se trate es ilegal por no apegarse a lo previsto en el código tributario, el contribuyente podrá, en su momento, interponer el medio de defensa que para tales efectos prevé dicho código o, en su defecto, el que prevé la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), dependiendo la vía que elija el particular.

Fundamento jurídico: Artículos 4o., 6o., 38, 42, fracción III, 43, 46-A, del Código Fiscal de la Federación (CFF).

El CFF indica que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones, de conformidad con los plazos y términos que indiquen las disposiciones fiscales. La autodeterminación de las contribuciones tiene su fundamento en la siguiente disposición:

> **Artículo 6o.** .....
>
> Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Por lo anterior, derivado de la autodeterminación de las contribuciones, es posible que los contribuyentes cometan una serie de errores en la determinación, o simplemente no cumplan con las obligaciones correspondientes, por ende, las autoridades fiscales cuenta con una serie de facultades para verificar el correcto cumplimiento.

Entre algunas de las facultades con las que cuentan las autoridades fiscales están las siguientes del CFF:

> **Artículo 42.** Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:
>
> .....
>
> **II**. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.
>
> **III.** Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.
>
> **IV.** Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.
>
> **V.** Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar que cumplan con las siguientes obligaciones:
>
> .....
>
> **VI.** Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.
>
> **VII.** Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.
>
> **VIII.** Se deroga.
>
> **IX.** Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o

conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Respecto a las facultades de las autoridades, la Corte las ha clasificado de la siguiente manera:

Época: Décima Época
Registro: 2000798
Instancia: Primera Sala
Tipo de Tesis: Tesis Aislada
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta*
Tesis: 1a. CIII/2012 (10a.)
T. 1, Mayo de 2012
Materia(s): Administrativa
Página: 1094

FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y DE GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. SUS DIFERENCIAS.- Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, la autoridad fiscal está facultada constitucionalmente en el artículo 16, párrafos primero y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para ejercer **facultades de gestión (asistencia, control o vigilancia) y de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación) de la obligación de contribuir prevista en el numeral 31, fracción IV,** del mismo ordenamiento supremo, concretizada en la legislación fiscal a través de la obligación tributaria. Ahora, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, la prevista en el numeral 41, fracción I, del Código Fiscal de la Federación vigente en 2010, por medio de la cual la autoridad fiscal requiere a los contribuyentes la presentación de los documentos por los cuales se acredite el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y, en caso de no hacerlo, procederá a imponer la multa correspondiente con el objeto de controlar y vigilar el cumplimiento de dichas obligaciones. En cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se encuentran previstas en el numeral 42 del código tributario invocado, y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las citadas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocado una regulación y procedimiento propios que cumplir.

Amparo directo en revisión 251/2012.- Maquilas y Detallistas, S.A. de C.V.- 7 de marzo de 2012.- Cinco votos.- Ponente: José Ramón Cossío Díaz.- Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.
Amparo directo en revisión 686/2012.- Incomer, S.A. de C.V.- 25 de abril de 2012.- Cinco votos.- Ponente: José Ramón Cossío Díaz.- Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

(El uso de negrillas dentro del texto es nuestro.)

Derivado del ejercicio de las facultades de gestión o de comprobación, las autoridades fiscales pueden imponer a los gobernados créditos fiscales que, de conformidad con el CFF, son:

Artículo 4o. Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Visitas domiciliarias

Como se mencionó en líneas anteriores, una de las facultades con las que cuenta la autoridad fiscal son las denominadas visitas domiciliarias, cuyo fundamento jurídico es el artículo 42 del CFF, que a la letra indica:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

.....

III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

Sobre el tema anterior, la siguiente tesis nos ilustra:

Época: Séptima Época
Registro: 250436
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Tipo de Tesis: Tesis Aislada
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Tesis:
Materia(s): Administrativa
Página: 182

VISITAS DOMICILIARIAS ADMINISTRATIVAS. FORMALIDADES.- Las visitas domiciliarias administrativas deben satisfacer, según el artículo 16 constitucional, las formalidades de los cateos. No dice que sólo algunas formalidades, sino que se refiere en términos genéricos a las formalidades. Luego no habría razón legal para que los Jueces de amparo mutilaran la garantía constitucional y recortaran la protección que el constituyente quiso dar a la privacidad de los individuos, ya que es ésta el valor que fue considerado tan alto, que se incluyó la garantía de su tutela en el precepto constitucional a comento. Por lo demás, no hay una sola razón válida, que no fuese la práctica inconstitucional y viciosa, para restar protección a la privacidad de los individuos cuando la visita no deriva de un procedimiento penal, si no de un procedimiento administrativo, pues no es más digna de protección la privacidad del domicilio de quien es sospechoso de un delito que la privacidad de quien no lo es. Y si bien las consecuencias de un cateo pueden ser más graves para el afectado que las de una visita administrativa, esto se tomará en cuenta para ordenar la intrusión al domicilio, es decir, para sopesar que las causas que las justifican y hacer más rigurosa la exigencia del motivo en materia penal que en materia administrativa. Pero en ambos casos habrá que respetar las formalidades constitucionales. Ahora bien, entre las formalidades exigidas para los cateos, se encuentra la de una orden judicial escrita, en la que se expresará el lugar que ha de inspeccionarse y los objeto que se buscan o, en materia administrativa, cuáles son las disposiciones sanitarias y de policía cuyo cumplimiento se trata de comprobar. Y si no es materia de la litis el determinar si la orden debe emanar de autoridad judicial aun cuando se trate de visitas administrativas (como lo ha exigido, por ejemplo, la jurisprudencia de los Estados Unidos, cuya cuarta enmienda constitucional es antecedente de nuestro artículo 16, en este aspecto), de todos modo es de admitirse el argumento del quejoso de que es necesaria la exhibición de la orden escrita de autoridad competente, para proceder en seguida a la visita misma, si ésta ha de implicar una intrusión a la privacidad del visitado. De ello se sigue que si en el acta de la visita no aparece, ni demostró con otras pruebas, que se haya entregado al visitado copia escrita, motivada y fundada (artículo 16 constitucional), de la orden de visita, la visita misma está constitucionalmente viciada, así como todos los frutos de esa visita, los que por lo mismo carecen de valor legal para causar daños o molestias al visitado. Y así, la clausura ordenada con base en una visita viciada, está también viciada, y resulta violatoria también del artículo 16 constitucional.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo en revisión 1041/81.- Jardín Cerveza Los Portales, S.A.- 16 de abril de 1982.- Mayoría de votos.- Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.- Secretario: Víctor Manuel Alcaraz Briones.

Es decir, la autoridad fiscal cuenta con diferentes facultades de comprobación, y entre ellas las visitas domiciliarias son una opción, cuya duración, por regla general, debe concluir en un plazo máximo de 12 meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, como lo señala el artículo 46-A:

Artículo 46-A. Las autoridades fiscales deberán concluir la visita que se desarrolle en

el domicilio fiscal de los contribuyentes o la revisión de la contabilidad de los mismos que se efectúe en las oficinas de las propias autoridades, dentro de un plazo máximo de doce meses contado a partir de que se notifique a los contribuyentes el inicio de las facultades de comprobación, salvo tratándose de:

Por lo tanto, si la autoridad fiscal no concluye la visita domiciliaria al contribuyente dentro del plazo señalado, la consecuencia jurídica será que ha quedado sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante la visita.

Artículo 46-A. .....

Cuando las autoridades no levanten el acta final de visita o no notifiquen el oficio de observaciones, o en su caso, el de conclusión de la revisión dentro de los plazos mencionados, ésta se entenderá concluida en esa fecha, quedando sin efectos la orden y las actuaciones que de ella se derivaron durante dicha visita o revisión.

La orden de visita domiciliaria debe cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 38 y 43 del CFF, que a la letra indican:

Artículo 38. Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos:

I. Constar por escrito en documento impreso o digital.

Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

II. Señalar la autoridad que lo emite.

III. Señalar lugar y fecha de emisión.

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

V. Ostentar la firma del funcionario competente y, en su caso, el nombre o nombres de las personas a las que vaya dirigido. Cuando se ignore el nombre de la persona a la que va dirigido, se señalarán los datos suficientes que permitan su identificación. En el caso de resoluciones administrativas que consten en documentos digitales, deberán contener la firma electrónica avanzada del funcionario competente, la que tendrá el mismo valor que la firma autógrafa.

.....

Artículo 43. En la orden de visita, además de los requisitos a que se refiere el artículo 38 de este Código, se deberá indicar:

I. El lugar o lugares donde debe efectuarse la visita. El aumento de lugares a visitar deberá notificarse al visitado.

II. El nombre de la persona o personas que deban efectuar la visita las cuales podrán ser sustituídas, aumentadas o reducidas en su número, en cualquier tiempo por la autoridad competente. La sustitución o aumento de las personas que deban efectuar la visita se notificará al visitado.

Las personas designadas para efectuar la visita la podrán hacer conjunta o separadamente.

III. Tratándose de las visitas domiciliarias a que se refiere el artículo 44 de este Código, las órdenes de visita deberán contener impreso el nombre del visitado excepto cuando se trate de órdenes de verificación en materia de comercio exterior y se ignore el nombre del mismo. En estos supuestos, deberán señalarse los datos que permitan su identificación, los cuales podrán ser obtenidos, al momento de efectuarse la visita domiciliaria, por el personal actuante en la visita de que se trate.

Las siguientes tesis nos ilustran respecto a la orden de visita domiciliaria:

Época: Novena Época
Registro: 197273
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Tesis: 2a./J. 59/97
Materia(s): Administrativa
Página: 333

ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, SU OBJETO.- Acorde con lo previsto en el artículo

16 constitucional, así como con su interpretación realizada por esta Suprema Corte en las tesis jurisprudenciales cuyos rubros son: "VISITA DOMICILIARIA, ORDEN DE. REQUISITOS QUE DEBE SATISFACER." (tesis 183, página 126, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995) y "ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS." (tesis 509, página 367, Tomo III, Segunda Sala, compilación de 1995), que toman en consideración la tutela de la inviolabilidad del domicilio y la similitud establecida por el Constituyente, entre una orden de cateo y una de visita domiciliaria, cabe concluir que el objeto no sólo debe concebirse como propósito, intención, fin o designio, que dé lugar a la facultad comprobatoria que tienen las autoridades correspondientes, sino también debe entenderse como cosa, elemento, tema o materia, esto es, lo que produce certidumbre en lo que se revisa; con base en esto último, el objeto de la orden de que se trata no debe ser general, sino determinado, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión. Por tanto, la orden que realiza un listado de contribuciones o cualquier otro tipo de deberes fiscales que nada tenga que ver con la situación del contribuyente a quien va dirigida, la torna genérica, puesto que deja al arbitrio de los visitadores las facultades de comprobación, situación que puede dar pauta a abusos de autoridad, sin que obste a lo anterior la circunstancia de que el visitador únicamente revise las contribuciones a cargo del contribuyente como obligado tributario directo, porque en ese momento ya no se trata del contenido de la orden, sino del desarrollo de la visita, en la inteligencia de que la práctica de ésta debe sujetarse únicamente a lo señalado en la orden y no a la inversa. Esta conclusión, sin embargo, no debe llevarse al extremo de exigir a la autoridad que pormenorice o detalle el capitulado o las disposiciones de las leyes tributarias correspondientes, porque tal exageración provocaría que con una sola circunstancia que faltara, el objeto de la visita se considerara impreciso, lo cual restringiría ilegalmente el uso de la facultad comprobatoria, situación que tampoco es la pretendida por esta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Es necesario precisar que las anteriores consideraciones únicamente son válidas tratándose de órdenes de visita para contribuyentes registrados, pues sólo de ellos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con su registro de alta, sabe qué contribuciones están a su cargo, situación que es distinta de los casos de contribuyentes clandestinos, es decir, aquellos que no están inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes porque, en estos casos, la orden necesariamente debe ser general, pues no se sabe qué contribuciones están a cargo del destinatario de la orden. También debe señalarse que las contribuciones a cargo del sujeto pasivo, no sólo conciernen a las materiales o de pago, sino igualmente a las formales o cualquier otro tipo de deber tributario y, por tanto, debe entenderse por obligado tributario, no solamente al causante o contribuyente propiamente dicho, sino también a los retenedores, responsables solidarios y cualquier otro sujeto que a virtud de las normas tributarias tenga que rendir cuentas al fisco.

Contradicción de tesis 23/97.- Entre las sustentadas por el Tercer y Quinto Tribunales Colegiados, ambos en Materia Administrativa, del Primer Circuito.- 26 de septiembre de 1997.- Unanimidad de cuatro votos.- Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.- Ponente: Juan Díaz Romero.- Secretario: Edgar Humberto Muñoz Grajales.

Tesis de jurisprudencia 59/97. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión pública de veintiséis de septiembre de mil novecientos noventa y siete, por unanimidad de cuatro votos de los Ministros Juan Díaz Romero, Mariano Azuela Güitrón, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia y presidente Genaro David Góngora Pimentel. Ausente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

Época: Octava Época
Registro: 206396
Instancia: Segunda Sala
Tipo de Tesis: Jurisprudencia
Fuente: *Semanario Judicial de la Federación*
Tesis: 2a./J. 7/93
Materia(s): Administrativa
Página: 13

ÓRDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER

LAS.- De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 16 constitucional y por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de las órdenes de visita que tengan por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por un principio lógico y de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas y expresar el objeto o propósito de que se trate; requisitos para cuya completa satisfacción es necesario que se precisen en dichas órdenes, expresando por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretenden verificar, pues ello permitirá que la persona visitada conozca cabalmente las obligaciones a su cargo que se van a revisar y que los visitadores se ajusten estrictamente a los renglones establecidos en la orden. Sólo mediante tal señalamiento, por tratarse de un acto de molestia para el gobernado, se cumple con el requerimiento del artículo 16 constitucional, consistente en que las visitas deben sujetarse a las formalidades previstas para los cateos, como es el señalar los objetos que se buscan, lo que, en tratándose de órdenes de visita se satisface al precisar por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento se trate. Adoptar el criterio contrario impediría, además, al gobernado cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación.

Contradicción de tesis.- Varios 40/90.- Entre la sustentada por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito.- 19 de abril de 1993.- Cinco votos.- Ponente: Atanasio González Martínez.- Secretario: Alfonso Soto Martínez.

Tesis de Jurisprudencia 7/93. Aprobada por la Segunda Sala de este alto Tribunal, en sesión privada de ocho de julio de mil novecientos noventa y tres, por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros: Presidente Noé Castañón León, Atanasio González Martínez, Carlos de Silva Nava, José Manuel Villagordoa Lozano y Fausta Moreno Flores.

Por lo anterior, estimado lector, a continuación mostramos, para una mejor comprensión sobre el tema, un ejemplo de una orden de visita domiciliaria en el que la autoridad ejerce la facultad de comprobación denominada visita domiciliaria:

Sé parte del
Universo Contable
Anúnciate aquí
ventas@casiacreaciones.com.mx (55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

SAT
Servicio de Administración Tributaria

Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "2"
Con sede en Guerrero.
Subadministración Desconcentrada de Auditoría Fiscal "3"

Oficio 50 0
AAA A
RIF 8

Asunto: Se ordena la práctica de una visita domiciliaria.

Iguala de la Independencia, Gro., a 02 de abril de 2018.

AL OS.
No. 4
COL. C.P.
, GUERRERO.

Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guerrero "2" con sede en Guerrero, de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, del Servicio de Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades, le ordena la presente visita domiciliaria, con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a que está afecta como sujeto directo en materia de las siguientes contribuciones federales: Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

De acuerdo con lo anterior, y a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42, primer párrafo, fracción III, y segundo párrafo, 43, 44, 45 y 46, del Código Fiscal de la Federación, y con fundamento en los artículos 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1, 7, fracciones VII, XII y XVIII y 8, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de diciembre de 1995, reformada por Decreto, publicado en el propio Diario Oficial de la Federación el 12 de junio de 2003; 1, 2, párrafos primero, apartado C, y segundo, 5, párrafo tercero, 6, párrafo primero, apartado A, fracción XI inciso b), 14, fracciones V y VI, 24, párrafo primero, fracción I, inciso a), en relación con el artículo 22, párrafos primero, fracción XXIII, y último, numeral 8 y artículo 24, último párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de agosto de 2015, vigente a partir del 22 de noviembre de 2015, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo primero del Artículo Primero Transitorio de dicho Reglamento; Artículo Tercero Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones contenidas en la Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el mismo órgano oficial el día 12 de junio de 2003, así como en el artículo 33, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación; autorizando para que lleven a cabo la presente visita a los CC.

, visitadores adscritos a esta Administración, quienes podrán actuar en el desarrollo de la diligencia, en forma conjunta o separadamente, de conformidad con el artículo 43, fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 53, inciso a) del Código Fiscal de la Federación, se deberán presentar en forma inmediata y mantener a disposición del personal autorizado en la presente orden, todos los elementos que integran la contabilidad, como son, entre otros, libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; y proporcionarles todos los datos e informes que el mencionado personal requiera durante la diligencia y que tengan relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales objeto de la revisión. Asimismo, se les deberá permitir el acceso al establecimiento, oficinas, locales, instalaciones, talleres, fábricas, bodegas y cajas de valores, que se localicen dentro del mismo domicilio señalado en el primer rubro de esta orden.

La revisión abarcará el ejercicio fiscal comprendido del 01 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2014, por el que se hubieren presentado o debieron haber sido presentadas las declaraciones del ejercicio y mensuales correspondientes a las contribuciones antes señaladas.

Conforme lo previsto en la fracción I, del artículo 43 del Código Fiscal de la Federación, la visita se llevará a cabo en el lugar señalado en esta orden.

De conformidad con lo que establece el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación, se le solicita dar a los visitadores las facilidades necesarias para el cumplimiento de la presente orden, en virtud de que el oponerse a la práctica de la visita o a su desarrollo, y no poner a su disposición todos los elementos que integran su contabilidad, no proporcionar al personal autorizado en forma completa, correcta y oportuna, los informes, datos y documentos que soliciten para el ejercicio de las facultades de comprobación, constituye una infracción en términos del artículo 85, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, la cual se sanciona de conformidad con lo señalado en el artículo 86, fracción I, del propio Código Fiscal de la Federación, así mismo se le informa que en caso de impedimento en el inicio o desarrollo de las facultades de comprobación, esta autoridad podrá aplicar las medidas de apremio contenidas en el artículo 40 del referido Código.

Asimismo, a fin de que esta autoridad este en posibilidad de dar cumplimiento a la obligación prevista en el artículo 42, párrafo quinto del Código Fiscal de la Federación se solicita que proporcione la siguiente información:

1. Nombre, Registro Federal de Contribuyentes, correo electrónico y teléfono fijo y/o móvil de su representante legal, nombrado en términos del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación, en caso de que tenga.

Finalmente, de conformidad con el artículo 13 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, se le informa del derecho que tiene para corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la presente revisión y que los beneficios de ejercer el derecho citado se encuentran señalados en la Carta de Derechos del Contribuyente Auditado, la cual se entrega junto con la presente orden de revisión, de acuerdo con lo previsto en la fracción XII del artículo 2 de la Ley mencionada.

Atentamente.

02 ABR 2015

Mtro. Árbel Cirilo Pineda Ruíz.
El Administrador Desconcentrado de Auditoría Fiscal de Guerrero "2".

Ahorros y beneficios: Como pudo observar, estimado lector, los contribuyentes tienen el deber de autodeterminarse en cada una de las contribuciones a las que estén obligados, de conformidad con el numeral 6o. del CFF, por lo mismo, pueden cometer errores involuntarios o acciones totalmente voluntarias, en perjuicio del fisco federal.

Por ende, las autoridades fiscales cuentan con una serie de facultades de comprobación, de entre las cuales destacan las visitas domiciliarias, cuyas reglas generales se encuentran en el CFF, por lo anterior, en el presente artículo tratamos las generalidades y presentamos una orden de visita domiciliaria, para un mejor entendimiento sobre el tema.

Volver al contenido

La responsabilidad penal derivada de los delitos fiscales

C.P. y L.D. Silvia Xóchilt Espinoza Valencia

Finalidad: Detectar situaciones contempladas en los ordenamientos fiscales, mercantiles y penales y que tienen repercusión en los contribuyentes, directivos, administradores, asesores fiscales, asesores jurídicos que colaboren para la empresa, así como los que le presten asesoría independiente, pueden resultar responsables por delitos fiscales como resultado de actuaciones en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y legales de la empresa realizadas a nombre de la misma, de las que pueden darse consecuencias muy desagradables donde se pone en riesgo no sólo el patrimonio sino la libertad de las personas.

Orientado a: Contadores, abogados, empresarios, administradores, estudiantes y, en general, a todas aquellas personas interesadas en los temas fiscales y legales.

Consideraciones al tema: Cada vez es mayor la inquietud y preocupación que está provocando en los empresarios, asesores fiscales y jurídicos, las acciones que viene realizando en los últimos años la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) derivadas de las políticas fiscales implementadas, principalmente como consecuencia de las reformas en Código Fiscal Federal (CFF) y que tienen por finalidad recaudar mayores ingresos tributarios, provocando gran descontento entre las partes afectadas por el estado de incertidumbre jurídica en que se encuentran, al considerarse blanco perfecto del terrorismo fiscal ejercido por las autoridades hacendarias.

Como consecuencia de esta problemática, la SHCP ha determinado responsabilidades de tipo fiscal y penal en algunos de los casos, en los que a su criterio detecta el incumplimiento de obligaciones fiscales y, por tanto, la presunción de que existió dolo y la intención de defraudar al fisco federal, provocando ante esta situación que los contribuyentes, así como sus administradores, contadores, asesores fiscales, jurídicos se encuentren inmersos en esta probable responsabilidad, misma que deberá desvirtuar, en su caso, o enfrentar un proceso penal previa querella que deberá presentar la SHCP ante el ministerio público en la subprocuraduría fiscal en materia de delitos fiscales.

C.P. y L.D. Silvia Xóchilt Espinoza Valencia

Contador público y licenciada en derecho por la UMSNH. Ha sido profesora en la Preparatoria Interamericana en Morelia. Miembro activo del despacho fiscal y contable “Auditores y Consultores de Michoacán”, en Morelia, Michoacán. Estudiante de la maestría en defensa del contribuyente por la UMSNH.

Fundamento jurídico: CFF en el Título II, Capítulo Único "De los derechos y obligaciones de los contribuyentes"; Título IV "De las infracciones y delitos fiscales"; Código Penal Federal (CPF) de su Capítulo I "Sobre reglas generales sobre delitos y responsabilidad"; artículo 13; Título Décimo Segundo, Capítulo I "Acerca de la responsabilidad profesional" en su artículo 228, primer párrafo, fracciones I y II. El Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP) en el Capítulo II del Título X intitulado "Procedimiento para Personas Jurídicas" en sus artículos que van del 421 al 425. En el Código Penal del D.F. respecto de la responsabilidad penal de las personas morales. Legislación penal en las entidades federativas. Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), artículo 400-BIS, así como los artículos del reglamento del código citado.

Análisis del texto

1. ¿Cuándo estamos hablando de delitos fiscales?

R: Cuando dentro de una relación tributaria el sujeto pasivo de la misma, en este caso contribuyente, cometa actos considerados delictivos en términos CFF, en perjuicio del sujeto activo (fisco federal o SHCP), ya sea que estos actos se hayan realizado de forma culposa cometiendo una infracción o de manera dolosa y deliberada cometiendo un delito.

2. ¿Cuál es la diferencia entre una infracción administrativa de carácter fiscal y un delito fiscal?

R: Las infracciones son una consecuencia al incumplimiento a la norma impositiva y que trae aparejada una sanción. La sanción es la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce con relación con el obligado, en cambio, el delito fiscal es el resultado de la comisión de un acto de forma dolosa con la intención de defraudar a la hacienda pública y que tiene como castigo penas más severas como la corporal.

3. ¿En qué ordenamiento se señalan los delitos fiscales?

R: Los delitos fiscales son aquellos que consisten en defraudar a la hacienda pública eludiendo el pago de cualquier cantidad, disfrutando de beneficios inmerecidos, y otras conductas recogidas en el código penal. Los delitos fiscales se contemplan en los artículos 92 al 115 Bis del CFF.

4. ¿Cuáles son los tipos de responsabilidad en que pueden incurrir los contribuyentes?

R: Se habla de diferentes tipos de responsabilidades en que pueden incurrir las empresas, entre las principales se encuentran la responsabilidad solidaria, responsabilidad fiscal, responsabilidad penal y la responsabilidad civil, entre algunas otras.

5. ¿Qué se entiende por responsabilidad penal en materia fiscal?

R: La responsabilidad en materia fiscal se encuentra íntimamente relacionada con las infracciones y los delitos fiscales. Margarita Lomelí Cerezo dice: "En términos generales, responsabilidad es la situación en que se encuentra aquel que debe sufrir las consecuencias de un hecho que le es imputable y que causa un daño".

6. ¿Cuándo podemos estar frente a una responsabilidad por la comisión de un delito penal en materia fiscal?

R: En el momento en que el contribuyente incumple con sus obligaciones fiscales, puede caer primeramente en una infracción administrativa y, por lo tanto, tener

una sanción pecuniaria; pero si la autoridad hacendaria, a través de sus facultades de comprobación, presume además que hay una evasión de impuestos, tanto el contribuyente y hasta su contador público pueden ubicarse en la hipótesis de la comisión de delitos de carácter fiscal, teniendo como consecuencia el tener que enfrentar un proceso penal al incurrir en conductas delictivas de carácter fiscal.

7. ¿Quiénes pueden ser responsables por la comisión de los delitos fiscales?

R: Conforme al artículo 95 del CFF, son responsables de los delitos quienes:

- Concierten la realización del delito.
- Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley.
- Cometan conjuntamente el delito.
- Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.
- Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.
- Ayuden dolosamente a otro para su comisión.
- Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

8. ¿Qué ordenamientos jurídicos señalan la responsabilidad penal de las personas jurídicas en materia fiscal?

R: Entre los ordenamientos jurídicos que señalan responsabilidad que puede ser imputable a las personas jurídicas y, por ende, a las personas físicas que los representan, se encuentran las siguientes:

- El CFF en sus artículos del Título II, Capítulo Único "De los derechos y obligaciones de los contribuyentes", Título IV "De las infracciones y delitos fiscales".
- El código penal en sus títulos Primero, Capítulo III de "Personas Responsables", artículo 13; Décimo Segundo, Capítulo I, "Acerca de la responsabilidad profesional" en su artículo 228, primer párrafo, fracciones I y II.
- El CNPP en el Capítulo II del Título X intitulado "Procedimiento para Personas Jurídicas" en sus artículos que van del 421 al 425.
- En Código Penal del D.F. respecto de la responsabilidad penal de las personas morales.
- Legislación penal en las entidades federativas.
- LFPIORPI.

9. ¿Qué puede hacer el contribuyente para prevenir que se cometan delitos fiscales en su empresa?

R: Se recomienda implementar en la empresa sistemas adecuados de control interno, la adopción de un gobierno corporativo eficaz, y no estaría de más incluir un programa de *compliance,* ya que éste se considera un complemento esencial dentro del gobierno corporativo y de las buenas prácticas dentro del ámbito comercial, legal, financiero y fiscal, cuya finalidad es la de establecer en las empresas modelos adecuados para detectar posibles riesgos y prevenir a tiempo la posible comisión de fraudes o delitos cometidos por funcionarios o asesores jurídicos, fiscales de las empresas en el desempeño de sus funciones.

10. ¿Cómo puede el contador público o asesor fiscal evitar o prevenir incurrir en responsabilidad penal por la comisión de delitos fiscales dentro de la empresa que asesora?

R: Teniendo cuidado al momento de otorgar sus servicios de asesoría y consejo al contribuyente, haciéndolo con la debida diligencia profesional, observando siempre la ética profesional, los ordenamientos jurídicos, laborales, de seguridad social, leyes fiscales, reglamentos, misceláneas, normas financieras, evitando en todo momento omitir el pago de contribuciones, asentando y registrando debidamente los datos contables y fiscales en las cuentas correspondientes de la contabilidad de manera clara y fehaciente, así como

presentar las declaraciones de impuestos correspondientes, dejando claro en el convenio de servicios, cuáles serán las actividades que se está comprometiendo a realizar, que éstas son a nombre del cliente y manifestando que tanto la documentación y la información ahí plasmada son del contribuyente, y será únicamente éste quien tomará la última decisión en cuanto al cumplimiento y pago de las obligaciones tributarias.

11. ¿Qué se requiere para que el Ministerio Público ejerza acción penal en contra de los presuntos responsables de delitos fiscales?

R: Es necesario que la SHCP, por sí o a través de su órgano desconcentrado (el Servicio de Administración Tributaria [SAT]), presente querella en contra de quienes presuma responsables por la comisión de los delitos fiscales. En los casos de que se trate de la comisión de delitos de defraudación fiscal como contrabando, deberá existir además una declaratoria de perjuicio, es decir, una cuantificación líquida de la afectación pecuniaria que ha sufrido el fisco federal.

12. ¿El delito fiscal se considera delito grave?

R: Conforme al CNPP, no entra en el catálogo de delitos graves señalados en el artículo 167; sin embargo; si en la comisión de un delito fiscal se demuestra que intervinieron más de tres personas, podría considerarse que se trata de "delincuencia organizada" y, en esa circunstancia, estaríamos ante un delito donde el juez en el ámbito de su competencia podría ordenar la prisión preventiva oficiosamente.

13. ¿Cuándo un delito fiscal es susceptible de sobreseerse?

R: Un delito fiscal puede sobreseerse siempre y cuando el imputado haya pagado las contribuciones omitidas y sus accesorios o garantice el crédito fiscal a satisfacción de la SHCP o de su órgano desconcentrado el SAT, siempre que estas acciones se realicen antes del que el Ministerio Público federal formule conclusiones.

Ahorros y beneficios: En este caso, quienes pueden resultar mayormente afectados son los contribuyentes que actúan de buena fe, que son acreedores cada vez de mayores responsabilidades administrativas en el ejercicio de sus funciones dentro de su empresa, además de las responsabilidades civiles, mercantiles, fiscales y ahora hasta penales.

¿Por qué no se dan cuenta las autoridades fiscales que los contribuyentes, en la mayoría de los casos, no actúan con dolo? Realmente no es su intención defraudar al fisco, si bien es cierto pueden caer en el supuesto hipotético de un delito y no por eso ser forzosamente delincuentes, por el contrario, son ciudadanos comprometidos con la sociedad, arriesgan su patrimonio y su honorabilidad para crear fuentes de empleo en el país, es verdad que persiguen tener un beneficio a cambio y, por cierto, este es un derecho legítimo.

Por lo tanto, nuestra propuesta sería que el Estado busque y encuentre otras alternativas para lograr su propósito de obtener mayor recaudación fiscal, buscando un diálogo, otorgar mayores beneficios y facilidades a los pagadores de impuestos con una cultura fiscal y reformas que generen mayor confianza a los contribuyentes en lugar de tanto temor e incertidumbre jurídica, al mismo tiempo que se debería revisar este tema de la responsabilidad penal derivada por presuntos delitos fiscales, ya que, a nuestro juicio, hay muchas violaciones a los derechos humanos de los contribuyentes, como el principio constitucional de presunción de inocencia, entre otros. TF

Volver al contenido

La revista fiscal de México

PAF

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

El qué y el cómo del acontecer fiscal

www.revistapaf.com

REVISTA ELECTRÓNICA

24 ejemplares anuales con opción de descarga

Acceso a la hemeroteca PAF

Consultas ilimitadas vía correo electrónico*

Acceso a la hora PAF

* El tiempo máximo de respuesta será de 2 días hábiles.

Ahora con la sección TALLERES FISCALES

SUSCRÍBASE POR SÓLO $2,890

Precio por ejemplar suelto: $139 (24 ejemplares = $3,336).

Ahorre más de $400 con su suscripción anual.

(55) 5998-8903 y (55) 5998-8904

ventas@casiacreaciones.com.mx

CASIA CREACIONES

La revista fiscal de México

PAF

PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL

CASIA CREACIONES

Más de 30 años a su servicio

A nuestros suscriptores, lectores y distribuidores:

Su servidor, **C.P. Hugo Gasca Bretón,** como propietario de la revista y de la marca ***PAF***, tengo el privilegio de compartirles la satisfacción de llegar a las primeras **700 ediciones de la revista *PAF***, que editamos y comercializamos en **Casia Creaciones, S.A. de C.V.,** empresa de la que soy Director General y Presidente del Consejo Editorial.

Desde febrero de 1988, y a la fecha, hemos marcado la pauta en la transmisión del conocimiento en materias contable y fiscal, así como en temas laborales, de seguridad social, de comercio exterior, entre otros más, contribuyendo en el mejor desempeño de los profesionistas de México... y lo seguimos haciendo.

En esta nueva etapa volvemos a revolucionar nuestro concepto editorial, evolucionando a un documento inteligente, enriqueciendo a ***PAF*** con la sección **Talleres Fiscales** que presenta, como su nombre lo indica, talleres fiscales de aplicación 100% práctica, elaborados con una metodología didáctica, creada y concebida por un servidor, misma que ya está siendo replicada en otras revistas del medio.

Reitero mi compromiso de seguir innovando y ofreciendo la mejor calidad en los contenidos en beneficio de todos nuestros lectores, así como un excelente y cordial servicio a nuestros suscriptores y a nuestros distribuidores.

Sin más, y en espera de seguir contando con su invaluable preferencia...

¡Nos vemos en la edición 800!

ATTE
C.P. Hugo Gasca Bretón
Director General y Presidente del Consejo Editorial

Informes y ventas:
(55) 5998-8903 y 04
ventas@casiacreaciones.com.mx y con su Distribuidor Autorizado