

# Con Ciencia Fiscal



## Ingresos y su momento de acumulación

Jesús Adalberto Casteleiro Caballero

## Retiros fuera de CUFIN

Carlos Mario Mejía Cruz

## El aseguramiento precautorio sobre los bienes de terceros relacionados

Mario Eric Anaya Arteaga

12va edición / Año 3

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

## COMITE DIRECTIVO NACIONAL

José Octavio Ávila Chaurand  
PRESIDENTE

José Luis Leal Martínez  
VICEPRESIDENTE

Rafael Neftalí Ángeles Delgado  
SECRETARIO

Juan Arturo Rivera Figueroa  
COORDINADOR DE REPRESENTACIONES  
ESTATALES

Karla Karina García Barrera  
TESORERA

Víctor Manuel Sánchez Ochoa  
COORDINADOR DE SÍNDICOS NACIONAL

Francisco Gerardo Ibarra Rea  
AUDITOR

## JUNTA DE HONOR

Juan Carlos Gómez Sánchez  
PRESIDENTE

José de Jesús Pérez Lara  
Miguel Chamlaty Toledo  
José de Jesús Ceballos Caballero

## COMISIÓN FISCAL

José de Jesús Ceballos Caballero  
PRESIDENTE

Lysette Téllez Ramírez

Tatiana Madrid Marco

Yazmin García Cano

Mario Erick Anaya Arteaga

Rafael Neftalí Ángeles Delgado

Francisco Julián Boasono Ríos

Jesús Adalberto Casteleiro Caballero

Tomás Cisneros Medina

Alain Gómez Monterrosas

Juan Carlos Gómez Sánchez

Francisco Ibarra Real

José Luis Leal Martínez

Juan Gabriel Muñoz López

Marco Antonio Olguín Martínez

Juan Alberto Rentería Almada

Juan Arturo Rivera Figueroa

José Adalberto Rubio Ozuna

Luis Salvador Méndez Márquez

Carlos Mario Mejía Cruz

CON-CIENCIA FISCAL es una revista bimestral de información fiscal, publicada, distribuida y editada por la ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTAS.NET, A.C., con domicilio en Ciruelo Número 366 Colonia Floresta, C.P. 91940, Veracruz, Veracruz Ignacio de la Llave. Correo electrónico revista@anafinet.mx

Los artículos incluidos representan la opinión personal de sus Autores, la cual no necesariamente tiene que coincidir con la de la ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTA NET, A.C. Queda prohibida la reproducción total o parcial de esta revista por cualquier medio, sin autorización escrita de ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTAS.NET, A.C. Asimismo, la labor autoral desarrollada en la revista, se efectuó aplicando la interpretación profesional de cada Colaborador y/o Autor, con respecto a las disposiciones legales relativas. No obstante, dicha interpretación podría discrepar de la opinión de las autoridades fiscales, laborales, tribunales o cualquiera otra persona. Por tal razón, no existe responsabilidad alguna respecto a la adopción de alguna recomendación o criterio propuesto en nuestra revista por parte de la ASOCIACIÓN NACIONAL DE FISCALISTAS.NET A.C., la de sus Editores, Colaboradores, Autores, Comité Directivo Nacional y Comités Técnicos que participen en ella. Cuando el lector desee utilizar en su operación o práctica algún concepto, cálculo o texto vertido en CON-CIENCIA FISCAL, deberá de consultar los documentos originales y a sus asesores para tomar su propia decisión.

# Editorial

En este ejemplar como en cada uno de los anteriores podrás consultar artículos de interés en la materia tributaria escritos por destacados especialistas en su área, a quienes les agradecemos su colaboración y apoyo para nuestra Asociación con la finalidad de poder llevar a cabo nuestro objetivo: Difundir la cultura fiscal en México.

Si aún no eres miembro de la Asociación Nacional de Fiscalistas Net, A.C. Te invitamos a que te integres a esta gran comunidad de profesionistas con interés en el área tributaria, en Anafinet te estamos esperando.

A todos los socios Anafinet les recordamos que los días 19, 20 y 21 de octubre se llevará a cabo nuestra XIX Convención Nacional en la ciudad de Querétaro, es importante tu participación y asistencia a este magno evento.

Como siempre deseamos que la lectura de Conciencia Fiscal te aporte información de valor que puedas aplicar en tu práctica profesional y contribuya a tu desarrollo.



**José de Jesús Ceballos Caballero**

Presidente de la Comisión Fiscal ANAFINET

# Contenido

**5** Ingresos y su momento de acumulación  
Jesús Adalberto Casteleiro Caballero

**15** Retiros fuera de CUFIN  
Carlos Mario Mejía Cruz

**24** El aseguramiento precautorio sobre los bienes de terceros relacionados  
Daniel Arturo Jaime Ayala

**29** Aspectos básicos generales de la declaración anual de las personas físicas  
Mario Eric Anaya Arteaga

**37** La compensación de deudas entre particulares y su efecto fiscal en el impuesto al valor agregado  
Tomás Cisneros Medina

**49** Razón de Negocios  
Rafael Neftalí Ángeles Delgado

# Ingresos y su momento de acumulación

Jesús Adalberto Casteleiro Caballero



Resulta común encontrar contribuyentes que tienen dificultad para identificar los ingresos que causan el impuesto sobre la renta, también es frecuente que a algunos se les complique determinar el momento en que deben acumular los ingresos que sean objeto de dicho impuesto; al respecto, a continuación se hace una descripción de los ingresos acumulables y el momento en que se deberán acumular dependiendo del régimen fiscal en que se obtengan.

El artículo primero de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aplicable tanto para las personas físicas como a las morales, establece la obligación de pagar el impuesto sobre la renta por todos sus ingresos, sin importar la fuente de riqueza de donde provengan cuando los contribuyentes sean residentes en México; si son residentes en el extranjero, lo harán sólo respecto a los ingresos atribuibles a su establecimiento permanente ubicado en México; y si no tienen establecimiento permanente en el país, o teniéndolo los ingresos no son atribuibles a éste, pero, obtienen ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, deberán pagar el impuesto por dichos ingresos.

Por otro lado, el artículo 16 de la ley que se analiza, establece que las personas morales residentes en el país, deberán acumular la totalidad de los ingresos que obtengan en el ejercicio:

1. En efectivo,
2. En bienes,
3. En servicio,
4. En crédito
5. O de cualquier otro tipo,
6. Provenientes de sus establecimientos en el extranjero.
7. Así como el ajuste anual por inflación, que es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

También señala dicho precepto, que no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por:

1. Aumento de capital,
  2. Pago de la pérdida por sus accionistas,
  3. Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad,
  4. Utilizar para valorar sus acciones el método de participación,
  5. La revaluación de sus activos y de su capital,
  6. Apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas, siempre y cuando se cumplan con los requisitos establecidos en dicho artículo.
-

El artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, describe otros ingresos que deberán acumularse, los cuales a continuación se transcriben:

**I.** Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.

**II.** La ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie. En este caso, para determinar la ganancia se considerará como ingreso el valor que conforme al avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales tenga el bien de que se trata en la fecha en la que se transfiera su propiedad por pago en especie, pudiendo disminuir de dicho ingreso las deducciones que para el caso de enajenación permite esta Ley, siempre que se cumplan con los requisitos que para ello se establecen en la misma y en las demás disposiciones fiscales. Tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, se acumulará el total del ingreso y el valor del costo de lo vendido se determinará conforme a lo dispuesto en la Sección

**III.** Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce queden a beneficio del propietario. Para estos efectos, el ingreso se considera obtenido al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por las autoridades fiscales.

**IV.** La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de la fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.

En los casos de reducción de capital o de liquidación, de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, la ganancia se determinará conforme a lo dispuesto en la fracción V del artículo 142 de esta Ley.

En los casos de fusión o escisión de sociedades, no se considerará ingreso acumulable la ganancia derivada de dichos actos, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.



**V.** Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable.

**VI.** La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.

**VII.** Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes.

**VIII.** Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

**IX.** Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados. Para estos efectos, se considera que los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que el deudor incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda al monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último periodo citado.

Para los efectos del párrafo anterior, los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que excedan.

**X.** El ajuste anual por inflación que resulte acumulable en los términos del artículo 44 de esta Ley.

**XI.** Las cantidades recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$600,000.00, cuando no se cumpla con lo previsto en el artículo 76, fracción XVI de esta Ley.

**XII.** La consolidación de la nuda propiedad y el usufructo de un bien.

El ingreso acumulable conforme a esta fracción será el valor del derecho del usufructo que se determine en el avalúo que se deberá practicar por persona autorizada por las autoridades fiscales, al momento en que se consolide la nuda propiedad y el usufructo de un bien. Para tales efectos, el nudo propietario deberá realizar dicho avalúo, acumular el ingreso y presentar la declaración correspondiente.

Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios ante los que se haya otorgado la escritura pública mediante la cual se llevó a cabo la operación de desmembramiento de los atributos de la propiedad, deberán informar sobre dicha situación a la autoridad fiscal, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que se realice la operación referida, a través de declaración, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Tratándose de intereses devengados por residentes en México o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país a favor de residentes en el extranjero, cuyos derechos sean transmitidos a un residente en México o a un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, se considerarán ingresos acumulables cuando éstos reciban dichos derechos, excepto en el caso en que se demuestre que los residentes en el extranjero pagaron el impuesto a que se refiere el artículo 166 de esta Ley.”

Así, mismo, dependiendo del régimen en que tributen los contribuyentes, en la Ley del Impuesto sobre la Renta se establecen diversos momentos en que se deberán acumular los ingresos para efectos del pago de este impuesto; por ejemplo, para las personas físicas de la Sección I del Capítulo II del Título IV, en su artículo 102 de la citada Ley, se establece que los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos. Esa misma disposición legal en su segundo párrafo, aclara que los ingresos se consideran efectivamente percibidos, cuando se cumplan cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, inclusive si se trata de anticipos, depósitos o cualquier otro concepto, sin importar el nombre que se designe.
2. Se reciban títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago.
3. Se perciban en cheque, en la fecha de cobro de este o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero.
4. Cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.
5. En el caso de condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial o con el servicio profesional, los ingresos se considerarán efectivamente percibidos en la fecha en que se convenga la condonación, la quita o la remisión.



Por otra parte, en el caso de personas morales del Título II, el artículo 17 de la ley que se analiza, establece momentos distintos al de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, los cuales son:

1. En el caso de enajenación de bienes o prestación de servicios, lo que ocurra primero de cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Se expida el comprobante fiscal.
- b) Se envíe o entregue el bien.
- c) Se preste el servicio.
- d) Se cobre total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada.
- e) Sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada.
- f) Se reciban anticipos.

2. En tratándose de los siguientes supuestos, se obtiene el ingreso, en el momento que se cobre el precio o la contraprestación pactada:

- a) Servicios personales independientes de sociedades y asociaciones civiles.
- b) Servicio de suministro de agua potable para uso doméstico.
- c) Recolección de basura doméstica.

3. Cuando se otorgue el uso o goce temporal de bienes, el ingreso se acumula en el momento en que se den cualquiera de los siguientes supuestos, lo que suceda primero:

- a) Se cobren total o parcialmente las contraprestaciones.
- b) Sean exigibles las contraprestaciones.
- c) Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.

4. En ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio, el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo, y la opción elegida estará sujeta a lo siguiente:

- a) Se deberá ejercer por la totalidad de los contratos.
- b) Podrá cambiarse sin requisitos una sola vez;
- c) Se requiere que por lo menos transcurran cinco años, desde el último cambio, para estar en condiciones de realizar un segundo y posteriores cambios;
- d) Cuando el cambio se pretenda realizar antes de que transcurran los cinco años señalados, se deberá cumplir con los requisitos que para tal efecto establezca el Reglamento de la Ley de la materia.

5. En ingresos provenientes de contratos de obra inmueble, los considerarán acumulables:

- a) En la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para su cobro dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización;
- b) Hasta que sean efectivamente pagados, cuando dicho pago se realice con posterioridad a los tres meses siguientes a la aprobación o autorización de las estimaciones por obra ejecutada.

6. Cuando los contribuyentes, se obliguen a ejecutar la obra inmueble conforme a un plano, diseño y presupuesto, los ingresos se acumularán:

- a) En la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para su cobro dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización;
- b) Hasta que sean efectivamente pagados, cuando dicho pago se realice con posterioridad a los tres meses siguientes a la aprobación o autorización de las estimaciones por obra ejecutada.
- c) El avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra, en los casos en que no estén obligados a presentar las estimaciones por obra ejecutada o la periodicidad de su presentación sea mayor a tres meses.

En el caso de las personas morales del Capítulo VIII del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aplicable a los contribuyentes que realizan actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, el séptimo párrafo del artículo 74 de la citada Ley, dispone como regla general, que las personas morales que realizan las actividades mencionadas y que se ubiquen en los supuestos para tributar conforme a las disposiciones del capítulo en análisis, deberán cumplir con las obligaciones establecidas en la citada Ley conforme lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, que para efectos del momento de la acumulación de sus ingreso aplica lo siguiente:

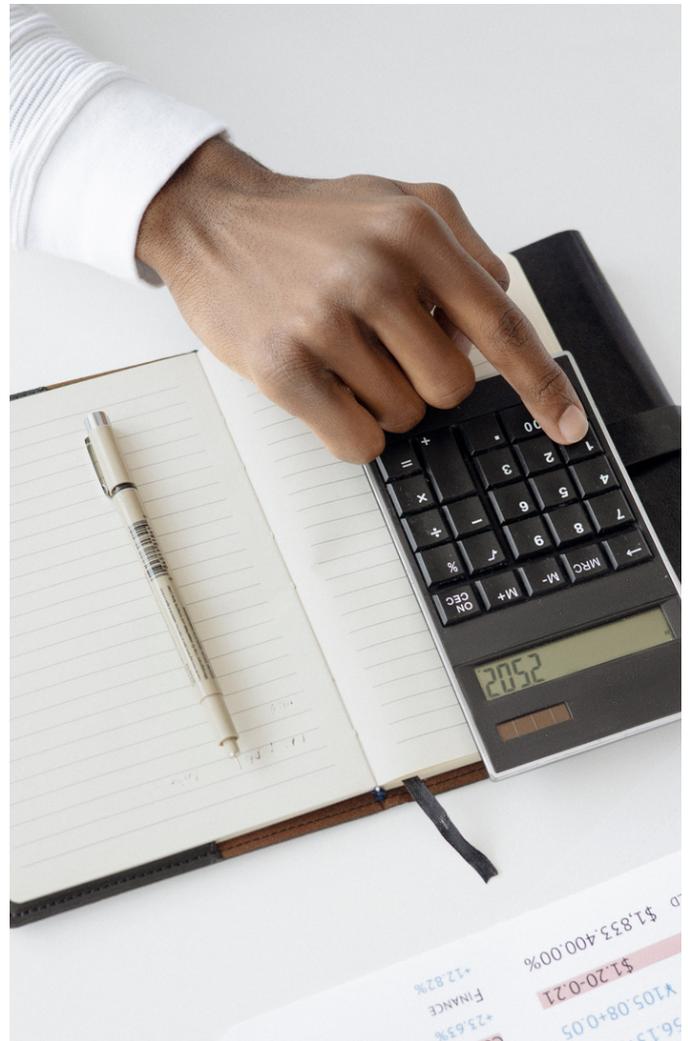
1. Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, inclusive si se trata de anticipos, depósitos o cualquier otro concepto, sin importar el nombre que se designe.
  2. Se reciban títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago.
  3. Se perciban en cheque, en la fecha de cobro de este o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero.
  4. Cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.
  5. En el caso de condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial o con el servicio profesional, los ingresos se considerarán efectivamente percibidos en la fecha en que se convenga la condonación, la quita o la remisión.
  6. En el caso de deudas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor; cuando se consuma la prescripción.
  7. Cuando se enajenen bienes que se exporten, se acumula el ingreso cuando efectivamente se perciba, y si no se percibe dentro de los doce meses siguientes a aquél en el que se realice la exportación, se acumula el ingreso una vez transcurrido dicho plazo.
-

Finalmente, los contribuyentes personas morales que se ubiquen en los supuestos para tributar en el nuevo régimen simplificado de confianza aplicable como estímulo fiscal a las personas morales, de conformidad con lo dispuesto por el Capítulo XII del Título VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para considerar el momento en que se deben acumular los ingresos, el artículo 207 de la referida Ley, establece que los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos, entendiéndose por esto, cuando dichos ingresos:

1. Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, inclusive si se trata de anticipos, depósitos o cualquier otro concepto, sin importar el nombre que se designe.
2. Se reciban títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago.
3. Se perciban en cheque, en la fecha de cobro de este o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero.
4. Cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.
5. En el caso de condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial o con el servicio profesional, los ingresos se considerarán efectivamente percibidos en la fecha en que se convenga la condonación, la quita o la remisión.

6. En el caso de deudas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor; cuando se consuma la prescripción.

7. Cuando de enajenen bienes que se exporten, se acumula el ingreso cuando efectivamente se perciba, y si no se percibe dentro de los doce meses siguientes a aquél en el que se realice la exportación, se acumula el ingreso una vez transcurrido dicho plazo.



En conclusión, podemos observar que el momento de la acumulación dependerá de que el contribuyente sea persona física o moral, de la actividad que realiza, del régimen fiscal que le aplique; entendiéndose que si es persona moral del Título II de la Ley analizada, la regla general es acumular en el momento en que se cumplan cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 17 de la ley de la materia, el que suceda primero, o que le aplique en el caso de que dicho artículo así lo establezca, un momento distinto dependiendo de las características del ingreso, es decir, también debe de considerarse que en ciertas actividades la disposición establece momentos diversos, como es el caso de los ingresos por arrendamiento, en el que la ley no considera de manera específica que se deba acumular el ingreso si el bien arrendado ya se hubiera entregado y en el contrato se establezca una fecha de exigibilidad posterior a la fecha de entrega del bien para su uso o goce y en consecuencia aún no se ha pagado ni expedido el comprobante fiscal; a diferencia de que en la disposición general, no aplicable al arrendamiento, se establece que si se entrega el bien o se presta el servicio, independientemente de que no se hayan expedido los comprobantes fiscales, no sean aún exigibles las contraprestaciones ni se hayan pagado, deberá acumularse el ingreso en esa fecha; por otro lado, para el caso de las personas físicas, así como de los contribuyentes personas morales del sector agropecuario o que tributen en el régimen simplificado de confianza, estos acumularán sus ingresos cuando sean efectivamente percibidos, independientemente de que ya exista la exigibilidad, se hayan expedido los comprobantes fiscales, o se haya realizado la entrega de los bienes, o prestado los servicios contratados.



## **Jesús Adalberto Casteleiro Caballero**



**Contador Público Certificado, por la Asociación Mexicana de Contadores Públicos, Colegio Regional del Sur, A.C.,  
Licenciado en Derecho**

**Con estudios de Especialidad y Maestría en Impuestos en el Colegio de Especialidades de Occidente A.C;**

**Actualmente es Representante en Cd. Obregón, Sonora de la Asociación Nacional de Fiscalistas.Net, A.C.;**

**Ganador del Premio Nacional a la Investigación Fiscal 2017, otorgado por ANAFINET**

**Ha sido expositor de diversos cursos, diplomados y conferencias en instituciones y universidades de reconocido prestigio.**

**Miembro de la Comisión Fiscal de ANAFINET.**

**Catedrático de la materia de impuestos en licenciatura y maestría.**

**Reconocido como maestro distinguido por el Programa de Estímulos al Desempeño Docente en el período 2004-2005, por el Instituto Tecnológico de Sonora.**

**Actualmente es Director General del grupo de Contadores y Abogados asesores de empresas Casteleiro Caballero y Asociados**

# Retiros fuera de CUFIN



Carlos Mario Mejía Cruz

Un cuestionamiento recurrente, que proviene de los socios de las empresas es ¿cómo retirar recursos?, si bien es cierto, existen diversas formas de hacerlo, siempre debemos de apegarnos a lo estrictamente establecido en el marco legal y no caer en errores o simulaciones que a la larga sean una carga tributaria que debió preverse.

Ante tal situación es común que se cometa el error en caer en los "Dividendos fuera de CUFIN", lo cual no es otra cosa que pagar a los socios sin las formalidades del retiro de dividendos, pues bien, ese será el objeto de estudio del presente artículo, cuando caemos en las situaciones de hecho que obliga a los socios a realizar este tipo de erogaciones de carga impositiva y cuando pueden manejarse como una forma de retiro anticipado independientemente del impuesto que se eroga por realizarlo.

Para efectos de poder continuar con el análisis en cuestión es necesario señalar que ningún ordenamiento jurídico define el concepto "dividendo", no de manera clara al menos, ya que la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) en diversos artículos que la conforman establece las reglas del reparto, pero solo eso y es importante definirlo, toda vez que hablaremos de tal concepto de retiro, para lo cual abordemos la siguiente tesis aislada

DIVIDENDOS. SU CONCEPTO DENTRO DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES, visible en el Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Materia: Civil, Tomo XIII, Tesis: I.8o.C.59 C, Tesis Aislada, Registro: 212569, mayo de 1994.

*"El dividendo viene a ser la cuota por acción que de la utilidad distribuible tiene derecho a recibir el accionista, se obtiene prorrateando el monto de los dividendos a distribuir entre el total de las acciones con derecho a esa distribución, según el acuerdo correspondiente de la asamblea general."*

(Énfasis añadido)

Ahora bien, debemos considerar que al ser tenedor de una acción se tiene derecho al reparto, pero que define al fruto o dividendo que deriva de esa tenencia accionaria, para conocerlo debemos proceder al Código Civil Federal (CCF)

**Artículo 754.-** Son bienes muebles por determinación de la ley, las obligaciones y los derechos o acciones que tienen por objeto cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de acción personal

**Artículo 886.-** La propiedad de los bienes da derecho a todo lo que ellos producen, o se les une o incorpora natural o artificialmente. Este derecho se llama de accesión.

**Artículo 887.-** En virtud de él pertenecen al propietario:

- I. Los frutos naturales;
- II. Los frutos industriales;
- III. Los frutos civiles.

**Artículo 893.-** Son frutos civiles los alquileres de los bienes muebles, las rentas de los inmuebles, los réditos de los capitales y todos aquellos que no siendo producidos por la misma cosa directamente, vienen de ella por contrato, por última voluntad o por la ley.

### (Énfasis añadido)

Ya habiendo definido el concepto dividendo y conociendo su naturaleza de bien mueble en términos civiles, es importante conocer que significa CUFIN y que debe considerarse como un dividendo fuera de ello, para tal caso es necesario remitirnos al artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) en su primer párrafo

### **Artículo 77. Las personas morales llevarán una cuenta de utilidad fiscal neta.**

Esta cuenta se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México y con los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos del décimo párrafo del artículo 177 de esta Ley, y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades pagados, con las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de esta Ley, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. Para los efectos de este párrafo, no se incluyen los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

**Para determinar la utilidad fiscal neta a que se refiere este párrafo, se deberá disminuir, en su caso, el monto que resulte en los términos de la fracción II del artículo 10 de esta Ley.**

### (Énfasis añadido)



Puede apreciarse en la redacción de este artículo 77 primer párrafo, lo que es una Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, (CUFIN) y que se debe integrar año con año, para obtener ese saldo el cual permite a los socios de las empresas realizar retiros con las formalidades que se establecen, conocidos como dividendos, así mismo, debemos observar al final de la redacción que ya contempla al artículo 10 de la LISR, en el cual se sustenta el pago o castigo por realizar pagos de fuera de esta cuenta, sin embargo, el fundamento expresado no conlleva a tal hecho todavía, es decir el segundo párrafo del artículo 10 de la LISR, no sanciona aún los retiros fuera de CUFIN.

Ahora bien, remontémonos al artículo 140 de la LISR, en su quinto párrafo, para conocer que se consideran dividendo además de los señalados en el artículo 77

Para los efectos de este artículo, también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los siguientes:

**I.** Los intereses a que se refieren los artículos 85 y 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se paguen a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito.

**II. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquéllos que reúnan los siguientes requisitos:**

**a) Que sean consecuencia normal de las operaciones de la persona moral.**

**b) Que se pacte a plazo menor de un año.**

**c) Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales.**

**d) Que efectivamente se cumplan estas condiciones pactadas.**

**III. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.**

**IV.** Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.

**V.** La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.

**VI.** La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

**(Énfasis añadido)**

---

Además de algunas otras disposiciones como el artículo 11 de la LISR que pueden derivar en dividendo fuera de CUFIN, las señaladas en este artículo 140 en su quinto párrafo son por demás fundamentales en su análisis y cuidado, toda vez que son operaciones que normalmente por error o desconocimiento caen las empresas, pero un alto porcentaje de dicha equivocación son los relativos a los préstamos y a los no deducibles, ahora bien, veamos la consecuencia de que tales aspectos sean determinados por las autoridades fiscales en revisión

En caso de caer en los supuestos establecidos por dicho artículo, ahora debemos remitirnos nuevamente al artículo 10 de la LISR en su párrafo cuarto

El impuesto a que se refiere este artículo se pagará además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 9 de esta Ley, **tendrá el carácter de pago definitivo** y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se pagaron los dividendos o utilidades.

**(Énfasis añadido)**



### **Caso práctico:**

#### **Pago de dividendos fuera de CUFIN**

<b>Pago fuera de CUFIN</b>	<b>600,000</b>
<b>Factor de piramidación</b>	<b>1.4286</b>
<b>Base del impuesto</b>	<b>857,160</b>
<b>Tasa de ISR</b>	<b>30%</b>
<b>ISR a pagar por la Persona Moral</b>	<b>257,148</b>

Por el momento debemos considerarlo un "castigo" por haber realizado un retiro fuera de las formalidades establecidas en la LISR y en la LGSM, sin embargo, el mismo artículo 10 ahora en su quinto párrafo nos otorga una serie de lineamientos a considerar con ese pago de ISR

Cuando los contribuyentes a que se refiere este artículo distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto que establece este artículo, podrán acreditar dicho impuesto de acuerdo a lo siguiente:

**I. El acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta del ejercicio** que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto a que se refiere este artículo.

El monto del impuesto que no se pueda acreditar conforme al párrafo anterior, **se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el impuesto del ejercicio y contra los pagos provisionales de los mismos.** Cuando el impuesto del ejercicio sea menor que el monto que se hubiese acreditado en los pagos provisionales, únicamente se considerará acreditable contra el impuesto del ejercicio un monto igual a este último.

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el impuesto a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, pudiendo haberlo hecho conforme al mismo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

**II. Para los efectos del artículo 77 de esta Ley, en el ejercicio en el que acrediten el impuesto conforme a la fracción anterior, los contribuyentes deberán disminuir de la utilidad fiscal neta calculada en los términos de dicho precepto, la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286.**

### **(Énfasis añadido)**

Es decir, nos permite la LISR recuperar a mediano plazo el ISR pagado como "castigo" por el retiro no formal del pago de dividendos, ante tal hecho debemos siempre considerar el no caer en los supuestos del artículo 140, toda vez que conlleva una carga que no se encontraba considerada en los presupuestos de la compañía.

Pero si cambiamos el contexto de lo hasta ahora analizado y le damos el rumbo de conocer perfectamente las consideraciones de un retiro fuera de CUFIN, es decir presupuestar anticipos de dicho concepto, no esperar al cierre del ejercicio, aun y cuando se cubra el pago del "castigo" sabiendo que existen formas de recuperar a futuro tal impuesto, que aunque caro, podríamos revertirlo en todo caso al final del ejercicio, máximo 2 años hacia adelante, para lo cual veamos tal hecho con un caso práctico.

#### Determinación de ISR del Ejercicio

Ingresos Acumulables	10,000,000
Deducciones autorizadas	6,000,000
Utilidad Fiscal	4,000,000
Tasa del ISR	30%
ISR anual	1,200,000
(-) Pagos Provisionales	800,000
diferencia a enterar ISR	400,000
(-) ISR artículo 10	257,148
Pago de ISR final	<u>142,852</u>

#### Determinación de UFIN

Resultado Fiscal	4,000,000
(-) ISR anual	1,200,000
(-) No deducibles	1,000,000
(-) Retiro fuera de CUFIN	600,000
UFIN del Ejercicio	<u>1,200,000</u>

Si bien es cierto que podría considerarse como una estrategia arriesgada y en su caso con una erogación cara en carga tributaria, también es cierto que no existe impedimento para realizarlo, toda vez que las consecuencias establecidas en las disposiciones legales sean cumplidas.

No debemos olvidar lo establecido en la fracción II del artículo 10 en su quinto párrafo, que nos indica, que se debe disminuir el retiro fuera de CUFIN, en el ejercicio en que se acredite, por esta razón el caso práctico planteado nos permite, acreditar los 600,000.- que en su momento fueron retirados de manera previa, en el supuesto de que no pudiera acreditarse la totalidad, sólo sería disminuible de UFIN lo relativo al monto que se acredite, para efectos prácticos veamos como sería el caso

**Determinación de ISR del Ejercicio**

Ingresos Acumulables	10,000,000
Deducciones autorizadas	8,000,000
Utilidad Fiscal	2,000,000
Tasa del ISR	30%
ISR anual	600,000
(-) Pagos Provisionales	450,000
diferencia a enterar ISR	150,000
(-) ISR artículo 10	150,000
Pago de ISR final	-

**Monto a Disminuir de UFIN del Ejercicio**

ISR pagado por la Persona Moral	150,000
entre el factor	0.4286
Cantidad a disminuir de UFIN	349,977

**Determinación de UFIN**

Resultado Fiscal	2,000,000
(-) ISR anual	600,000
(-) No deducibles	600,000
(-) Retiro fuera de CUFIN	349,977
UFIN del Ejercicio	450,023

Las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el **artículo 140 fracciones I y II de esta Ley**, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades aplicando sobre los mismos la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. **Este impuesto tendrá el carácter de definitivo.**

**(Énfasis añadido)**

Se considera grave tal hecho toda vez que lo anteriormente analizado no podrá llevarse a cabo, en lo relativo a la recuperación del ISR, ya que se considera en estos supuestos, como ISR definitivo el pago que se realice derivado de retiros fuera de CUFIN, solo de estas dos fracciones que señala el artículo 140.

**Conclusiones:**

Si bien es cierto que se debe tener sumo cuidado en el reparto de dividendos por parte de las personas morales, mayor cuidado debe tenerse en lo relativo al artículo 140 al pagarse o distribuirse las utilidades, ya que deben cumplirse diversas disposiciones para su retiro además del pago del 10%

Por último, no debemos olvidar la parte final del artículo 10 de la LISR, lo cual pudiera ser sumamente grave las consecuencias de no observar.

Sin embargo, en lo abordado en el presente artículo debemos enfatizar el hecho de que existen empresas que pudieron haber caído en los supuestos establecidos en este artículo 140 para efectos de considerar los pagos realizados como dividendos distribuidos fuera de CUFIN, lo cual ya les aplicaría el pago de ISR con el factor de piramidación ya explicado de manera práctica, pero además de ello con multas, recargos y actualizaciones, ya sea por revisión de las autoridades fiscales, o solo recargos y actualizaciones por corrección anticipada de las empresas, es decir, sin caer en un auditoría en ejercicio de facultades de revisión de la autoridad.

El análisis que aquí se comparte, recae en dos situaciones, el cuidado de lo ya mencionado en cuanto a caer en los supuestos de considerar el pago como retiros fuera de CUFIN y lo que considero más importante, planear el retiro anticipado en aquellos casos en los cuales sea necesario la distribución para los socios y accionistas, sabedores de que el impuesto anual será mayor y podrán recuperar ese impuesto enterado con anticipación o bien en su caso, recuperarlo en los dos siguientes ejercicios, lo que se considera un castigo por retiros anticipados de CUFIN, podría convertirse en una opción de retiro de dividendos, ante la necesidad de recursos propios de la compañía en las arcas de los socios de la misma



**C.P.C. Carlos Mario Mejía Cruz**



**Formación académica: Contador Público.  
Último grado académico: Maestría en Derecho Fiscal  
Experiencia Profesional: 22 años en la materia contable  
– fiscal  
Puesto Actual: Socio – director de Hm Tres y  
Consultoría SC**

# El aseguramiento precautorio sobre los bienes de terceros relacionados



Daniel Arturo Jaime Ayala

El pasado 30 de diciembre de 2022, se publicó en el Boletín Oficial del Gobierno del Estado, el Decreto número 90 que reformó, entre otras leyes, al Código Fiscal para el Estado de Sonora.<sup>1</sup>

Uno de los cambios más importantes respecto de nuestro Código Fiscal es la ampliación de las facultades con las que cuentan las autoridades fiscales del Estado para aplicar medidas de apremio, tanto a los contribuyentes o a los responsables solidarios, como también a aquellos terceros con ellos relacionados.

Estas “medidas de apremio” son básicamente los instrumentos jurídicos coactivos con los que cuenta la autoridad fiscal para hacer valer sus determinaciones, o bien, para vencer la oposición que presente el contribuyente, responsable solidario o terceros con ellos relacionados, exclusivamente en aquellos casos donde estos no cooperen o se opongan al ejercicio de las facultades de la autoridad, o simplemente se nieguen a proporcionar la información que le sea requerida de manera formal.

En ese sentido, el artículo 50 del Código Fiscal sonorense establece cuatro diversas medidas de apremio para asegurar el correcto desarrollo de las facultades de las autoridades fiscales, estas son:

1. Auxilio de la fuerza pública;
2. Imposición de multas;
3. Solicitud a la autoridad competente de que se proceda por desobediencia a un mandato legítimo; y
4. Aseguramiento precautorio de bienes o de la negociación.

Resulta pertinente aclarar que previo a esta reforma, la ley fiscal sonorense contemplaba que esta última medida, es decir, el aseguramiento precautorio de bienes o de la negociación solo era aplicable al contribuyente o al responsable solidario al cual la autoridad estaba aplicando algún procedimiento, pero no respecto a terceros con ellos relacionados, aun cuando estos últimos incurrieran en las mismas conductas bajo las cuales era procedente aplicar esta medida a los primeros. Ello, evidentemente limitaba la capacidad de actuación de la autoridad en aquellos casos en donde era muy necesaria la información y colaboración de terceras personas relacionadas con el contribuyente o el responsable solidario revisado y donde dichos terceros se resistían, de forma contumaz, a entregar la información requerida por la autoridad o que de manera injustificada obstaculizaban o no cooperaban con la autoridad durante el ejercicio de sus atribuciones.

[1] <https://boletinoficial.sonora.gob.mx/boletin/images/boletinesPdf/2022/12/EE30122022.pdf>.

La principal razón de la modificación a esta parte del Código Fiscal era la necesidad de que cuando se presenten esas situaciones donde existan terceros cuya colaboración sea esencial para lograr que la autoridad pueda ejercer sus atribuciones de forma integral, y que estos se nieguen injustificadamente a prestar su apoyo, y solo en estos supuestos, dichos terceros puedan ser sujetos de aseguramiento precautorio de sus bienes o de la negociación.

Es necesario aclarar que, en materia tributaria rige el principio de legalidad, lo que impide que la autoridad pueda ejercer sus atribuciones de manera arbitraria, ya que dicho principio limita su ejercicio a los casos y en la forma que de manera expresa establece la ley de la materia. Ahora, al aplicar el principio de legalidad al tema de la imposición de medidas de apremio, cabe precisar que las medidas de apremio que prevé el Código Fiscal para el Estado de Sonora solo podrán ser impuestas siguiendo un orden de prelación que la misma ley fiscal establece y que debe ser observado estrictamente por la autoridad, de acuerdo a lo que ordena su artículo 50. Es decir, solo es posible ordenar el aseguramiento precautorio una vez que el auxilio de la fuerza pública, la imposición de multas y de haber solicitado a la autoridad ministerial inicie una carpeta de investigación por el delito de desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente, hayan sido insuficientes para vencer la resistencia al ejercicio de las atribuciones de la autoridad fiscal.

No obstante, en el artículo 50-A del mismo ordenamiento se establece los únicos supuestos de excepción en donde no es necesario agotar el orden de prelación en la aplicación de medidas de apremio. Supuestos en los que, con anterioridad a la reforma fiscal del 30 de diciembre de 2022, si bien se contaba ya con la atribución de imponer medidas de apremio a terceros relacionados con los contribuyentes sobre quienes se estaban ejerciendo sus facultades, se excluía la posibilidad de ordenar el aseguramiento precautorio de bienes o de la negociación de estos terceros, en caso de que impidieran el inicio o desarrollo de las facultades de la autoridad fiscal.

Actualmente, con motivo de esta reforma, el tercero relacionado con contribuyente revisado también podrá ser sujeto al aseguramiento precautorio de bienes o de la negociación, pero esta posibilidad jurídica de ninguna manera queda al libre arbitrio de la autoridad, sino que la misma quedó limitada únicamente al supuesto previsto en el inciso a) de la fracción I del citado artículo 50-A del Código Fiscal local. Además, por disposición expresa incluida en la reforma, este aseguramiento se limita a “una tercera parte del monto de las operaciones, actos o actividades que dicho tercero realizó con el contribuyente o responsable solidario, o con el que la autoridad fiscal pretenda comprobar con las solicitudes de información o requerimientos de documentación dirigidos e éstos.”<sup>2</sup>

[2] Artículo 50-A, fracción II segundo párrafo del Código Fiscal del Estado de Sonora vigente

Pues bien, aunque a la fecha no existe una definición normativa precisa de esta figura, en términos generales, podría entenderse como todo cliente, proveedor o empleado que tenga un vínculo con el contribuyente al quien le está realizando alguna auditoría, revisión, compulsas, etc. Para el propio SAT, este "tercero" se trata de cualquier persona que tenga un vínculo con el contribuyente o responsable solidario, y que se requiere de su participación para conocer la situación en que se ubica el contribuyente o responsable solidario."<sup>3</sup>

Por todo lo anterior, es muy importante que como ciudadanos estemos conscientes de que la autoridad ahora cuenta con más herramientas jurídicas para lograr el correcto desarrollo de sus atribuciones, pero también tener la tranquilidad de que estas facultades han quedado establecidas en ley de tal manera que, en realidad, otorgan un alto grado de seguridad jurídica al ciudadano, debido a que la posibilidad de que la autoridad fiscal ordene el aseguramiento precautorio sobre los bienes o negociaciones, requiere que se cumplan todos y cada uno de los requisitos que para ello establece el Código Fiscal, por lo que la imposición de medidas de apremio en realidad depende de la actitud del mismo contribuyente, responsable solidario, o bien, del tercero con ellos relacionado.



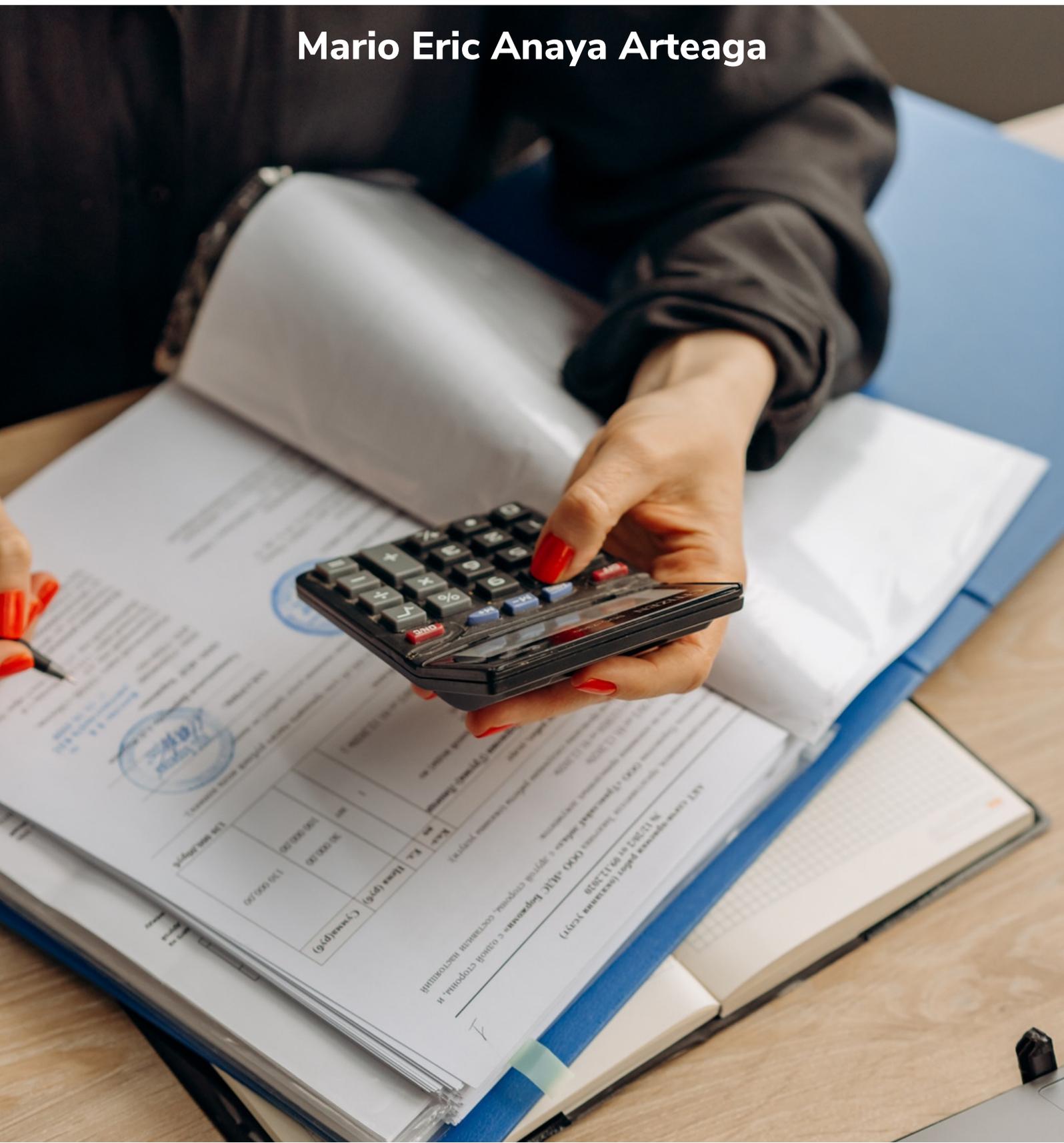
[3] [http://omawww.sat.gob.mx/terceros\\_autorizados/sindicos\\_contribuyente/Documents/3a\\_Reunion\\_2021\\_Conjunta.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/terceros_autorizados/sindicos_contribuyente/Documents/3a_Reunion_2021_Conjunta.pdf) (páginas 41 y 42)

**Mtro. Daniel Arturo Jaime Ayala**

**Director Jurídico de la Subsecretaría de Ingresos de la  
Secretaría de Hacienda del Estado de Sonora**

# Aspectos básicos generales de la declaración anual de las personas físicas

Mario Eric Anaya Arteaga

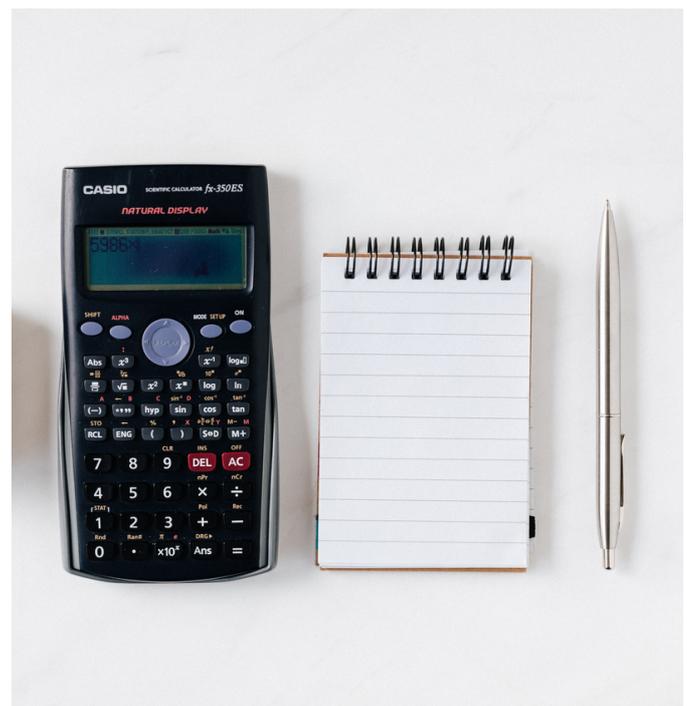


Cómo bien sabemos en el mes de abril tenemos que cumplir con la obligación de presentar la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas, obligación contemplada en el artículo 150 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cabe señalar que esta obligación la tienen que presentar todas las personas físicas que hayan obtenido ingresos en el ejercicio fiscal 2022 a excepción de aquellas personas que su ingreso la propia Ley lo considere exento, es decir, no pago del Impuesto Sobre la Renta, y tampoco la presentarán aquellas personas que sus ingresos la Ley los haya considerado como pago definitivo el realizado en el momento de la obtención del mismo.

Cómo bien sabemos las personas físicas son sujetos del Impuesto Sobre la Renta según el artículo primero de la misma Ley y están obligados al pago del Impuesto si son residentes en México, por los ingresos obtenidos independientemente de cualquier lugar de donde provengan, si son residentes en el extranjero pagarán por los ingresos atribuibles en caso de tener establecimiento permanente al mismo y finalmente si son extranjeros y no tienen establecimiento permanente en México por los ingresos procedentes de fuente de riqueza ubicada en el territorio nacional, el artículo 90 por su parte nos indica que se tendrán que declarar los ingresos que se obtengan en efectivo, en bienes, devengados, en créditos, en servicios y para no variar señala o de cualquier otro tipo.

Muy importante mencionar que el propio artículo 90 ya mencionado en su segundo párrafo nos obliga a informar en la misma declaración anual aquellos préstamos, los donativos y los premios que se hayan obtenido y en algunas otras disposiciones también a informar en dicha declaración aquellos ingresos que estén exentos o su pago sea definitivo para aprovechar dichos beneficios, tal es el caso de los premios, la enajenación de casa-habitación cuando cumple los requisitos del artículo 93 para considerarse exenta, herencias o legados entre algunos otros. De no cumplir con esta obligación de informar dichos ingresos en la declaración anual perdemos los beneficios establecidos en la propia Ley y por lo tanto deberíamos acumularlos a los demás ingresos en la declaración anual como lo vamos a comentar más adelante y obligados a pagar el Impuesto Sobre la Renta por la sola omisión de informar estos ingresos señalados anteriormente.



Quiero comentar estimado lector de un párrafo muchas veces no tan visto, pero que contiene para algunas personas físicas un gran beneficio fiscal es el párrafo 4º. Del Artículo 90 de la Ley en comento, que establece “No se consideran ingresos obtenidos por los contribuyentes, los rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, en tanto dichos rendimientos únicamente se destinen a fines científicos, políticos o religiosos o a los establecimientos de enseñanza y a las instituciones de asistencia o de beneficencia, señalados en la fracción III del artículo 151 de esta Ley, o a financiar la educación hasta nivel licenciatura de sus descendientes en línea recta, siempre que los estudios cuenten con reconocimiento de validez oficial” esta es una excelente oportunidad para quienes tienen la necesidad de gastar en la educación de sus hijos hasta nivel licenciatura y derivado que el DECRETO por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas en relación con los pagos por servicios educativos del 15 de Febrero del 2011 contiene unas cantidades mínimas para disminuir de la base gravable anual lo que equivale casi a un solo mes de colegiatura, dicho decreto se encuentra en la siguiente liga [https://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5178131&fecha=15/02/2011#gsc.tab=0](https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5178131&fecha=15/02/2011#gsc.tab=0) y las cantidades son las que vienen a continuación:

Nivel educativo	Límite anual de deducción
Preescolar	\$14,200.00
Primaria	\$12,900.00
Secundaria	\$19,900.00
Profesional técnico	\$17,100.00
Bachillerato o su equivalente	\$24,500.00

Por lo tanto, la opción viable para deducir el 100% de las colegiaturas es la establecida en este 4º. Párrafo del Art. 90 lo que nos permite poner o destinar un bien propiedad de la persona física y si se destina a una renta por ejemplo un inmueble o un intangible y se cobran regalías, la decisión dentro de esta economía de opción que nos establece el Art. 6 del Código Fiscal de la Federación, es poner en administración los recursos antes mencionados, con eso se haría una deducción para la empresa en caso que la física le cobrara renta o regalías a la sociedad mercantil y la física en vez de acumularlos y pagar los impuestos por dicho concepto, los rendimientos que generan los bienes los administra el fideicomiso y estos estarán considerándose NO OBJETO de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ahora bien, después de comentar este gran estímulo fiscal, pasemos ahora a comentar el tema de la discrepancia fiscal contemplado en el artículo 91 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual también tiene muchos pormenores que considerar puesto que en el caso muy extremo el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación lo considera en su fracción primera como delito equiparable a defraudación fiscal. Dejando claro que la discrepancia fiscal se genera cuando el monto de las erogaciones en un año de calendario sea superior a los ingresos declarados por el contribuyente, o bien a los que le hubiere correspondido declarar.

---

De lo anterior hay que advertir que también se considerarán erogaciones efectuadas por cualquier persona física, las consistentes en gastos, adquisiciones de bienes y depósitos en cuentas bancarias, en inversiones financieras o tarjetas de crédito, de lo anterior es importante tener especial cuidado con los depósitos en nuestras cuentas bancarias, ya que los mismos por un lado, hay un criterio judicial que los considera ingresos de manera presunta, pero en este tema de discrepancia, son considerados una erogación, y si estas erogaciones entre ellas los depósitos bancarios de nuestras cuentas son mayores que los ingresos declarados precisamente en la declaración anual estaremos cayendo en una discrepancia fiscal y la repercusión en el mejor de los casos es que al no demostrar el origen y la fuente de las erogaciones, se consideraran ingresos la diferencia entre las erogaciones y los ingresos declarados y por lo tanto deberán pagar el Impuesto correspondiente y en el peor de los casos serán considerados delito equiparable a defraudación fiscal, de ahí lo conveniente de tener una contabilidad y finanzas personales muy estrictas, con documentación y contratos que amparen el origen y destino de los recursos para evitarla.

El siguiente punto a considerar para la presentación de la declaración anual de las personas físicas, es determinar si los ingresos obtenidos están exentos y para ello se tiene que analizar el art. 93 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Algunas exenciones son limitadas, lo que nos da entender que sólo una parte del ingreso no será sujeto al pago de impuestos y por la diferencia se pagará el Impuesto y algunas otras exenciones son ilimitadas, lo que quiere decir que cumpliendo con los requisitos y condiciones, todo el ingreso recibido no es sujeto del pago del impuesto.

Cabe señalar que otra importante figura que se tiene como persona física y que puede generar un beneficio fiscal, es la copropiedad, en ocasiones esta figura se aplica como opción meramente en el tema fiscal (economía de opción) y en algunas otras ocasiones por disposición de las propias leyes que dan nacimiento a la aplicación de esta figura y algo muy similar es la figura de la sociedad conyugal y se da cuando dos personas se unen mediante un vínculo matrimonial y deciden hacerlo bajo el régimen matrimonial el de sociedad conyugal, los copropietarios y los esposos pueden obtener ingresos de los diversos capítulos del título cuarto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y por lo mismo ambas figuras tanto copropiedad como sociedad conyugal tiene un trato especial al momento de presentar la declaración anual del ejercicio.



La copropiedad y la sociedad conyugal se encuentran reguladas en el Art. 92 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en caso de una negociación en el Art. 108 de la misma Ley y no es más que la obtención de los ingresos entre dos personas en el caso de la sociedad conyugal o dos o más personas en la copropiedad, es decir, se puede realizar una actividad empresarial, arrendamiento de bienes, enajenación de un bien, sólo por mencionar algunos ingresos en lugar de qué los obtenga una sola persona física, el mismo ingreso lo pueden obtener dos o más personas, lo que equivale a llevar un solo control o una sola contabilidad por parte del representante quien lo hará por cuenta de todos los representados, pero al determinar el resultado del ejercicio en la declaración anual se repartirán los ingresos y las deducciones de cada capítulo en copropiedad o sociedad conyugal, en la proporción que cada uno de los integrantes haya participado en las mismas, lo que genera una disminución de la base gravable anual y por lo tanto entrar en un rango inferior dentro de la tabla anual y pagar un impuesto menor, en vez de qué lo acumule uno solo y tenga una base mayor.

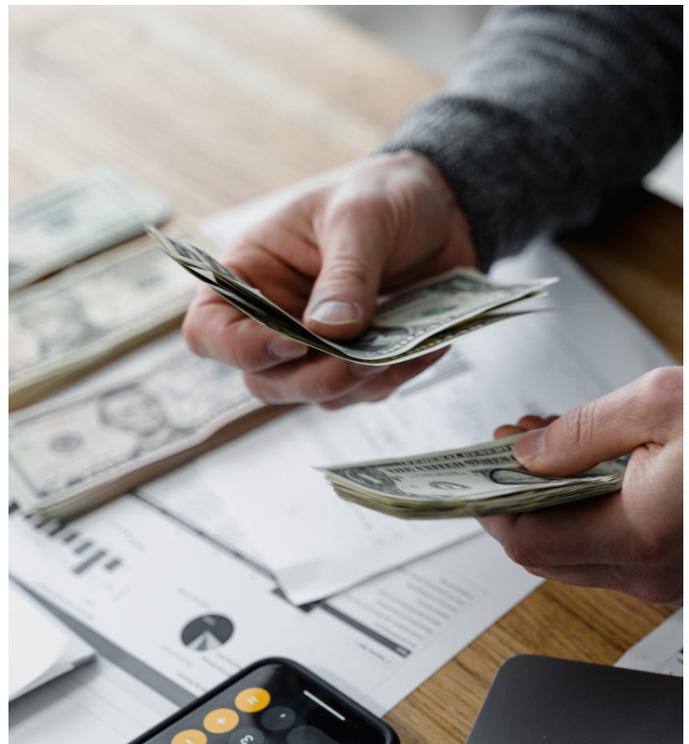
Ahora bien como sabemos el título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta cuenta con diversos capítulos en los cuales se dividen los diversos tipos de ingresos que pueden obtener las personas físicas, el comentario que quiero aquí plasmar es que debemos de tener especial cuidado en qué régimen fiscal o capítulo se encuentra cada ingreso que obtiene la persona física de la cual vamos a realizar la declaración anual, debido a que para obtener las bases gravables de cada uno de estos capítulos debemos de considerar los ingresos y las respectivas deducciones autorizadas, en este último tema se debe de tener especial cuidado debido a que la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta en cada uno de estos capítulos señala de manera expresa cuáles son las deducciones permitidas de manera muy específica en cada uno de ellos, rompiendo la generalidad de las deducciones que se refiere a la estricta indispensabilidad, es decir, que aunque un gasto o erogación pudiera ser estrictamente indispensable para la obtención del ingreso si en los artículos que señalan las deducciones autorizadas para cada capítulo no las establece de manera literal estas no podrán hacerse deducibles insisto por muy indispensables que sean para la obtención del ingreso.

Una vez analizados los ingresos recibidos, separando o disminuyendo los ingresos exentos y restando las deducciones autorizadas entonces obtendremos la base gravable de cada capítulo, es decir el ingreso acumulable de cada uno de estos capítulos a los cuales se sumarán todos y cada uno de ellos para obtener el total de ingresos acumulables base para la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio, señalando otro punto muy importante y se refiere a que a esta base se le pueden restar las deducciones personales establecidas en el artículo 151 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los cuales los describimos a continuación:

---

1. Honorarios médicos, dentales y por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición
2. Enfermería, por análisis, estudios clínicos o prótesis, gastos hospitalarios, compra o alquiler de aparatos, prótesis.
3. Compra de lentes ópticos graduados.
4. Gastos funerales.
5. Donativos no onerosos ni remunerativos.
6. los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos destinados a la adquisición de su casa habitación
7. Las aportaciones a la subcuenta de aportaciones complementarias de retiro o a las cuentas de planes personales de retiro, así como las efectuadas a la subcuenta de aportaciones voluntarias
8. Primas por seguros de gastos médicos, complementarios o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, siempre que el beneficiario seas tú, tu cónyuge o concubino/a, o tus ascendientes o descendientes en línea recta
9. Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria en los términos de las disposiciones jurídicas del área donde la escuela se encuentre ubicada
10. Los pagos efectuados por concepto del impuesto local sobre ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado,
11. Estímulo fiscal por el pago de servicios educativos, este último no es propiamente una deducción personal sino un estímulo fiscal, mediante un decreto presidencial y no en Ley.

Cabe señalar que estas deducciones personales se deben de cumplir con una serie de requisitos entre ellos pagarlos con cheque tarjeta o transferencia, obtener un comprobante fiscal digital por Internet, que sean para el propio contribuyente o para sus familiares cuando la ley así lo permita, algo lamentable que tenemos que señalar es que están topadas el monto de estas deducciones personales (excepto gastos médicos por incapacidad y discapacidad, donativos, aportaciones voluntarias y aportaciones complementarias de retiro, así como estímulos fiscales) y no puede exceder de cinco Unidades de Medida y Actualización (UMA) anuales o del 15% total de tus ingresos, incluidos los exentos, lo que resulte menor. Cinco veces el valor anual de la Unidad de Medida: Monto para el 2022: 175,505.40



En este tema de las deducciones personales y estímulos fiscales no debo dejar de mencionar uno muy interesante que se encuentra en el Art. 185 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y se refiere que las personas que “efectúen depósitos en las cuentas personales especiales para el ahorro, realicen pagos de primas de contratos de seguro que tengan como base planes de pensiones relacionados con la edad, jubilación o retiro, o bien, adquieran acciones de los fondos de inversión que sean identificables en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general, podrán restar el importe de dichos depósitos, pagos o adquisiciones, de la cantidad a la que se le aplicaría la tarifa del artículo 152 de esta Ley de no haber efectuado las operaciones mencionadas, correspondiente al ejercicio en que éstos se efectuaron o al ejercicio inmediato anterior, cuando se efectúen antes de que se presente la declaración respectiva el importe de los depósitos, pagos o adquisiciones a que se refiere este artículo no podrán exceder en el año de calendario de que se trate, del equivalente a \$152,000.00, considerando todos los conceptos y estas cantidades deberán considerarse, como ingresos acumulables del contribuyente en su declaración correspondiente al año de calendario en que sean recibidas o retiradas de su cuenta personal especial para el ahorro, del contrato de seguro de que se trate o del fondo de inversión del que se hayan adquirido las acciones. Cabe resaltar que este estímulo se puede aprovechar incluso ahorita antes de presentar la declaración anual y nos beneficia como si el pago se hubiera realizado el año anterior.

Por último, comentar que en caso de que en la declaración anual de las personas físicas lleguemos a tener un saldo a favor la Regla 2.3.2. de la Resolución miscelánea fiscal 2023 establece que se puede solicitar de manera automática en la presentación de la declaración anual siempre y cuando la presenten a más tardar el 31 de julio del 2023, si el saldo a favor es más de \$10,000.00 y hasta \$150,000.00 lo harán utilizando e.firma o la e.firma portable y se puede solicitar utilizando la contraseña si el monto es menor a \$10,000.00 o saldo a favor sea mayor a \$10,000.00 (diez mil pesos 00/100 M.N.), y no exceda de \$150,000.00 (ciento cincuenta mil pesos 00/100 M.N.), siempre y cuando el contribuyente seleccione una cuenta bancaria activa para transferencias electrónicas a 18 dígitos CLABE, a que se refiere la regla 2.3.5., la cual deberá estar a nombre del contribuyente como titular y precargada en el aplicativo para presentar la declaración anual.

Así mismo si resulta un impuesto a pagar se podrá hacer acreedor al beneficio establecido en la regla 3.17.3. de la Resolución miscelánea fiscal 2023 que permite pagar hasta en 6 parcialidades mensuales sucesivas sin la necesidad de garantizar el interés fiscal y debiendo tener cuidado de no dejar de pagar alguna de ellas ya que en ese momento harán efectivo el pago de las restantes, también se puede pagar de manera anticipada el crédito fiscal del impuesto a cargo en la declaración anual en términos de la regla 2.11.6 de la Resolución miscelánea fiscal 2023.

Como podemos observar estimado lector este tema es de vital importancia y tiene muchas características que observarse para lo cual hemos mencionado algunos aspectos básicos generales a considerar y revisar al momento de estar presentando la declaración anual de las personas físicas del Impuesto Sobre la Renta, esperando sea de utilidad y de relevancia esta información, me despido quedando atento a tus grandes comentarios.

---

## **Mario Eric Anaya Arteaga**



**C.P.,  
L.D.,  
Esp. En fiscal,  
M.I.,  
M.D.F.,  
Doctorante en ciencias de lo Fiscal.**

# La compensación de deudas entre particulares y su efecto fiscal en el impuesto al valor agregado



Tomás Cisneros Medina

Es muy común que entre particulares se enajenen bienes, se presten servicios, o se otorgan el uso o goce temporal de bienes en forma indistinta, pero recíprocamente, razón por la cual nacen la obligación de pagar las respectivas operaciones mutuamente.

De conformidad con el artículo 1o.- de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente (LIVA) dichos actos o actividades son objeto de dicha ley y por ende en términos generales deberá de trasladarse el IVA correspondiente a la tasa general del 16% -salvo que se trate de algunos de los actos y actividades a que se refiere el artículo 2o.- A de la misma ley y que se encuentran gravados a la tasa del 0%; o bien, se encuentren exentos de conformidad con los artículos 9, 15 y 20 de la misma ley-, el cual deberá constar en un CFDI expresamente y por separado.

En este tenor, imaginemos a dos personas que se enajenan mutuamente diversos productos y que por dichas operaciones se emiten sus respectivos comprobantes fiscales con el respectivo IVA trasladado en forma expresa y por separado; por lo que en ese momento ambos reúnen recíprocamente la calidad de deudor y acreedor, razón por la cual deciden aplicar la figura de la compensación como una forma de extinguir las obligaciones de conformidad con el Código Civil Federal (CCF), regulado en su Título Quinto, Capítulo I y por ello compensan sus deudas recíprocas al amparo del artículo 2185 del de dicho CCF que a la letra establece:

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

Derivado de dicha compensación, y de conformidad con el artículo 2186 del CCF “el efecto de la compensación es extinguir por ministerio de la ley las dos deudas, hasta la cantidad que importe la menor.”

Dicha práctica ha sido comúnmente llevada a cabo entre particulares a través de los años sin ningún problema e incluso aceptada por las autoridades fiscales, pues para efectos del IVA, en ambos casos se detona la causación de la contribución de conformidad con el artículo 1o.- B de la LIVA pues se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones no solo cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, sino que dicho numeral considera que **se entienden cobradas las contraprestaciones cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.**

Luego entonces, podemos señalar que es clara la aplicación de la norma, pues en el ejemplo que hemos señalado, y en virtud del acuerdo de compensación de deudas entre los particulares, se entienden cobradas las contraprestaciones y por ende se detona el momento de la causación de la contribución, razón por la cual, no queda duda que el IVA se causa y se considera trasladado el IVA respectivo.

Sin embargo, para efectos del acreditamiento del IVA es donde nos encontramos con la problemática que aquí analizaremos, pues para que el IVA sea acreditable, debemos de cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 5o.- de la LIVA, y entre otros requisitos, nos enfocaremos en el establecido en la fracción III de dicho numeral que señala:

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

I....

II....

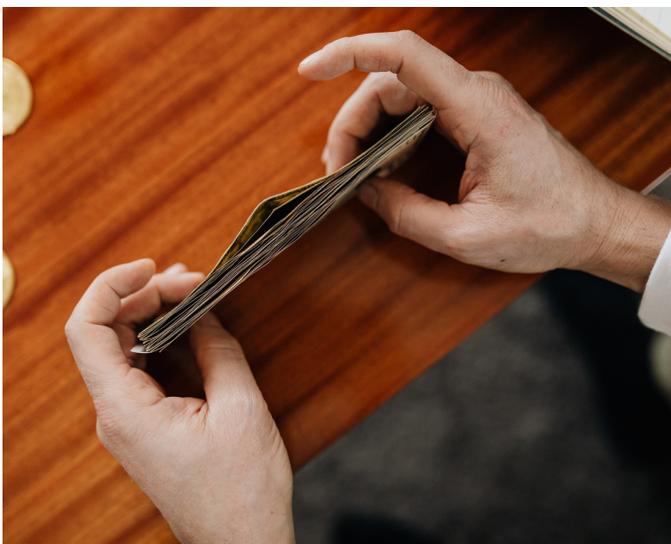
**III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;**

VI...”

Como se observa, es claro y contundente el requisito establecido en dicho numeral para que el IVA trasladado al contribuyente sea acreditable, y que consiste en que **el IVA que nos trasladan nuestros proveedores haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.**

Como podemos observar, existe una diferenciación en la LIVA respecto al requisito y momento para considerar cobrada la contraprestación pactada por los actos o actividades afectos al IVA y por ende considerar causado el IVA que nosotros trasladamos a nuestros clientes y el requisito para poder considerar acreditable el IVA de nuestros gastos o inversiones que nos haya sido trasladado por nuestros proveedores; pues **mientras en el IVA que nosotros trasladamos se admite como momento de causación y de traslado del IVA en el momento en que nuestro interés como acreedores quede satisfecho mediante cualquier medio de extinción de obligaciones** -como en el caso que analizamos lo es la compensación, como ha quedado explicado-; **para efectos del IVA acreditable se admite que se pueda acreditar única y exclusivamente cuando dicho IVA haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate**, sin que se admita expresamente que para el caso del IVA acreditable se admita la satisfacción del acreedor mediante cualquier medio de extinción de obligaciones, como efectivamente se admite para el caso del IVA trasladado.

Esto ha sido analizado por nuestros más altos tribunales quienes en su momento llegaron a diversas conclusiones de acuerdo con lo siguiente:



1. El viernes 12 de agosto de 2022 se publica en el Semanario Judicial de la Federación la jurisprudencia PC.XVI.A. J/4 A (11a.) registro digital: 2025094 emitida por el Pleno en Materia Administrativa Del Decimosexto Circuito y que se deriva de contradicción de tesis 3/2022 entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, en la cual se establece el criterio jurídico de que la figura de la compensación aplicable en el derecho civil, no es un medio de pago para acreditar el impuesto al valor agregado, y que a la letra señala:

Suprema Corte de Justicia de la Nación

Registro digital: 2025094

Instancia: Plenos de Circuito

Undécima Época

Materias(s): Administrativa

Tesis: PC.XVI.A. J/4 A (11a.)

Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 16, Agosto de 2022, Tomo IV, página 3891

Tipo: Jurisprudencia

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. EL ANÁLISIS DE LOS ARTÍCULOS 1o.-B Y 5o., FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA, NO DA LUGAR A INTERPRETAR QUE EN LA DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR, LA FIGURA EXTINTIVA DE LA COMPENSACIÓN, APLICABLE EN EL DERECHO CIVIL, SEA UN MEDIO DE PAGO PARA ACREDITAR DICHO IMPUESTO (LEGISLACIÓN VIGENTE EN LOS EJERCICIOS FISCALES 2019 Y 2020).

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes analizaron la procedencia o no de la figura de la compensación, aplicable en el ámbito civil, en relación con el acreditamiento del impuesto al valor agregado, y llegaron a conclusiones diferentes, toda vez que mientras uno determinó que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 1o.-B y 5o., fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la compensación no es un medio de pago para acreditar el impuesto al valor agregado, el otro señaló que desde el punto de vista tributario, sí puede dar lugar al acreditamiento del impuesto para efectos de analizar la procedencia de una solicitud de devolución de saldo a favor.

Criterio jurídico: El Pleno en Materia Administrativa del Decimosexto Circuito, de acuerdo con la legislación fiscal vigente en los años 2019 y 2020, determina que para efectos de analizar la procedencia de una solicitud de devolución de saldo a favor, la figura de la compensación aplicable en el derecho civil, no es un medio de pago para acreditar el impuesto al valor agregado.

Justificación: De conformidad con lo dispuesto en los artículos 1o.-B y 5o., fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la figura de la compensación, aplicable en el ámbito civil, si bien es una forma de extinción de las obligaciones que desde el punto de vista tributario puede dar lugar a establecer cuándo nace la obligación de pagar el impuesto al valor agregado, lo cierto es que, en sí misma considerada, no da lugar al acreditamiento, pues para ello es necesario demostrar que el impuesto haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate, esto es, que haya sido enterado a la hacienda pública; siendo que, además, la fracción VI, incisos a) y b), del artículo 25 de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019, así como el texto vigente a partir del año 2020 de los artículos 23, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación y 6o., párrafos primero y segundo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establecen que los contribuyentes únicamente pueden optar por compensar las cantidades que tengan a su favor, contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, incluyendo sus accesorios, por lo cual, la compensación únicamente puede ser empleada para el pago de obligaciones fiscales, cuando el contribuyente tenga el carácter de acreedor y deudor de la autoridad hacendaria, y no respecto de otro contribuyente. Tan es así que, sobre el particular, el diverso artículo 2192, fracción VIII, del Código Civil Federal, incluso prevé que la señalada figura de la compensación no tiene lugar cuando las deudas tienen relación con obligaciones fiscales, y en el caso, la legislación tributaria aplicable no la autoriza expresamente.

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DECIMOSEXTO CIRCUITO.

Contradicción de tesis 3/2022. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo, ambos en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito. 14 de junio de 2022. Unanimidad de cinco votos de la Magistrada Renata Giliola Suárez Téllez y los Magistrados Arturo Hernández Torres, Ariel Alberto Rojas Caballero, José Gerardo Mendoza Gutiérrez y Jorge Humberto Benítez Pimienta. Ponente: Arturo Hernández Torres. Secretario: Luis Ángel Ramírez Alfaro.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, al resolver la revisión fiscal 158/2021, y el diverso sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Décimo Sexto Circuito, al resolver la revisión fiscal 96/2021.

Nota: Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 413/2022, resuelta por la Segunda Sala el 15 de marzo de 2023.

Esta tesis se publicó el viernes 12 de agosto de 2022 a las 10:20 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 15 de agosto de 2022, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

2. El viernes 02 de diciembre de 2022 se publica en el Semanario Judicial de la Federación la tesis aislada (X Región)4o.1 A (11a.) Registro digital: 2025591 emitida por el Cuarto Tribunal Colegiado De Circuito Del Centro Auxiliar De La Décima Región, Con Residencia En Saltillo, Coahuila De Zaragoza, en la cual se establece el criterio jurídico de que no existe prohibición legal para considerar acreditable y efectivamente pagado el impuesto al valor agregado que se traslada entre particulares en virtud de operaciones realizadas entre ellos que tengan como origen la compensación, siempre y cuando se demuestre porque, finalmente, el entero a la autoridad fiscal debe realizarse en efectivo y en moneda nacional, y que a la letra señala:

Suprema Corte de Justicia de la Nación  
Registro digital: 2025591  
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito  
Undécima Época  
Materias(s): Administrativa  
Tesis: (X Región)4o.1 A (11a.)  
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 20, Diciembre de 2022, Tomo III, página 2733  
Tipo: Aislada  
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA). LA COMPENSACIÓN ENTRE CONTRIBUYENTES, COMO MEDIO DE EXTINCIÓN DE OBLIGACIONES, NO ESTÁ PROHIBIDA PARA CONSIDERAR EFECTIVAMENTE PAGADA DICHA CONTRIBUCIÓN.

Hechos: Un contribuyente solicitó al Servicio de Administración Tributaria (SAT) la devolución del saldo a favor por concepto de impuesto al valor agregado (IVA), la cual le fue negada bajo la consideración de que no había acreditado que dicho impuesto, trasladado entre contribuyentes mediante compensación, se encontrara efectivamente pagado. En contra de esa determinación promovió juicio de nulidad, en el que la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa reconoció su validez, al estimar que la ley no permite el pago del impuesto mediante la compensación entre particulares.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que no existe prohibición legal para considerar acreditable y efectivamente pagado el impuesto al valor agregado que se traslada entre particulares en virtud de operaciones realizadas entre ellos que tengan como origen la compensación, siempre y cuando se demuestre porque, finalmente, el entero a la autoridad fiscal debe realizarse en efectivo y en moneda nacional.

Justificación: Lo anterior, porque de la interpretación sistemática de los artículos 1o.-B, 5o., fracción III y 34 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como 20, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se colige que no exigen que cuando el pago de las contraprestaciones se haga en bienes o servicios, el impuesto trasladado deba cubrirse indefectiblemente por separado y en efectivo, sino que en el comprobante de la operación respectiva se desglosen uno y otro. Lo que sí requieren es que el contribuyente final, quien realiza la venta y el pago del tributo efectuando el mecanismo de acreditamiento, lo entere al fisco en moneda nacional, esto es, que convierta el impuesto que trasladó y recibió en bienes, conforme a la valuación asignada, a numerario que pagará finalmente al fisco en moneda nacional. Por ello, ante una compensación entre particulares, basta que se demuestre el desglose preciso del impuesto en las facturas conforme al valor de la operación para que se tenga como efectiva y recíprocamente trasladado. En efecto, la ley no pretende ser un mecanismo que entorpezca la realización de las actividades gravadas, inhibiendo la recaudación, al exigir a los particulares que en sus operaciones realicen pagos diferenciados de las contraprestaciones (en bienes y/o servicios) y el impuesto trasladado (en efectivo). Dicho de otra manera, no se trata de una cuestión normativa, sino de prueba, pues es suficiente que el consumidor final de los bienes o servicios, cuyo IVA le fue trasladado, demuestre haberlo pagado por cualquier medio legal de extinción de obligaciones para tener por acreditado que cubrió dicho impuesto al contribuyente sobre quien recae la obligación final de pagarlo a la autoridad hacendaria, en efectivo y en moneda nacional; habida cuenta que no existe una prohibición jurídica para que sea de ese modo, incluso, aunque se trate de una compensación entre particulares, la cual es una práctica común del libre mercado. Sostener lo contrario implicaría admitir que el impuesto (extracción a manifestaciones de riqueza por consumo) constituye un impedimento para ese consumo y la actividad comercial de quienes lícitamente pactan contraprestaciones recíprocas en bienes, pues se entendería que siempre y, a pesar de ello, deben desembolsar efectivo (aunque en ese momento carezcan de él), en detrimento de su libertad e intención de hacer pagos de diversas maneras amparadas constitucional y legalmente. Ahora, si bien el artículo 2192, fracción VIII, del Código Civil Federal dispone que la compensación no tendrá lugar si las deudas (entre los contratantes) fueren fiscales, excepto en los casos en que la ley lo autorice, al margen de la correcta exégesis de tal prohibición en el contexto contractual civil, que podría dar lugar a la nulidad del acto y con independencia de lo que debe entenderse por "deudas fiscales" en ese mismo contexto, lo relevante es que la propia norma establece una excepción, que se considera aplicable en el particular, ya que la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 1o.-B, prevé que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones, por lo que no hay motivo para excluir a la compensación.

---

CUARTO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA DÉCIMA REGIÓN, CON RESIDENCIA EN SALTILLO, COAHUILA DE ZARAGOZA.

Amparo directo 467/2021 (cuaderno auxiliar 202/2022) del índice del Décimo Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con apoyo del Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región, con residencia en Saltillo, Coahuila de Zaragoza. 12 de mayo de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Aldo Vargas Eguiarte. Secretario: Andrés Guillermo Ríos Vizcaíno.

Amparo directo 286/2021 (cuaderno auxiliar 559/2022) del índice del Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con apoyo del Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Décima Región, con residencia en Saltillo, Coahuila de Zaragoza. 18 de agosto de 2022. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Aldo Vargas Eguiarte. Secretario: Andrés Guillermo Ríos Vizcaíno.

Nota:

Esta tesis fue objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 413/2022, resuelta por la Segunda Sala el 15 de marzo de 2023.

Esta tesis es objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 41/2023, pendiente de resolverse por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México.

Esta tesis es objeto de la denuncia relativa a la contradicción de criterios 117/2023, pendiente de resolverse por el Pleno Regional en Materia Administrativa de la Región Centro-Norte con residencia en la Ciudad de México.

Esta tesis se publicó el viernes 02 de diciembre de 2022 a las 10:14 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

Como se puede observar, las tesis anteriores establecen criterios jurídicos contrarios, pues mientras **una no acepta la figura de la compensación civil como forma de pago del IVA que dé lugar al acreditamiento de dicho impuesto, la segunda si acepta dicha figura como forma de pago del IVA**, por lo que derivado de las dos tesis antes señaladas, se denunció una contradicción de criterios que se radicó en la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la que en su sesión del pasado 15 de marzo del 2023, resolvió, por unanimidad de votos, la contradicción de criterios 413/2022<sup>1</sup>-cabe aclarar que al 17 de abril del 2023 en que escribimos el presente artículo, no ha sido publicado ni la sentencia ni la tesis respectiva, pero la SCJN ha emitido el comunicado número 091/2023, comentando lo ahí resuelto-<sup>2</sup> y mediante la cual decidió que **debía de prevalecer el criterio jurídico de que la figura de la compensación aplicable en derecho civil no es un medio idóneo para considerar efectivamente pagado el IVA trasladado y, por tanto, a través de dicha compensación de deudas entre particulares, no puede considerarse que dicho impuesto pueda generar un saldo a favor o sea acreditable en la mecánica de determinación del IVA**, pues señala que **“considerar lo contrario, implicaría confundir el momento en que nace, surge o se actualiza la obligación tributaria con su extinción y dejaría a la voluntad de las personas que prestan servicios independientes eliminar, a través de la compensación civil, la obligación de pagar el tributo, supuesto prohibido en el Código Civil Federal”**.

[1] <https://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=305498>

[2] <https://www.internet2.scjn.gob.mx/red2/comunicados/noticia.asp?id=7277>

[3] Idem

Para llegar a dicha conclusión la Segunda Sala de la SCJN sostuvo que, de acuerdo con la legislación fiscal vigente, los contribuyentes únicamente pueden optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio de conformidad con el artículo 23 del CFF, siempre que ambas deriven de un mismo impuesto, por lo que la compensación únicamente puede ser empleada para el pago de obligaciones fiscales cuando el contribuyente tenga el carácter de acreedor y deudor de la autoridad fiscal, pero no respecto de otro contribuyente en el ámbito del derecho civil, máxime que el artículo 2192 Fracción VIII del Código Civil Federal establece de manera fehaciente que la figura de la compensación no tiene lugar cuando las deudas tienen relación con obligaciones fiscales.



Como podemos observar, con dicho criterio jurídico establecido por la segunda sala de la SCJN, se resuelve de manera definitiva que la compensación civil no es un medio de pago del IVA, ni puede dar lugar a una solicitud de saldo a favor o acreditamiento, pues interpreta que la compensación civil si permite determinar el momento en que se entienden efectivamente cobradas las contraprestaciones pactadas por los actos o actividades objeto de dicha ley de conformidad con el artículo 1-B de la LIVA y por ende da lugar al nacimiento de la obligación de pagar dicha contribución (IVA traslado), pero por contrapartida no puede considerarse como una forma de pago de dicha contribución, pues el artículo 5 de la LIVA (IVA Acreditable), señala que para que sea acreditable el IVA, este debe estar efectivamente pagado en el mes de que se trate, sin autorizar de manera específica que pueda considerarse como efectivamente pagado, el que se haga mediante cualquiera de los medios de extinción de obligaciones que permite el CCF, como si lo permite expresamente en traslado del IVA, el mencionado numeral 1-B de dicha ley; por lo que con la emisión de este criterio se establece desde el punto de vista jurídico una prohibición a los contribuyentes para acreditar y en su caso solicitar la devolución del saldo a favor del IVA, que hubiera sido considerado como efectivamente pagado mediante la figura de la compensación civil como un medio de extinción de obligaciones entre particulares.

Es muy importante recalcar que el criterio jurídico sustentado emitido por la mencionada Segunda Sala de SCJN, prevalece con carácter de jurisprudencia, lo que implica que en términos de los artículos 216 y 217 de la Ley de Amparo será obligatorio para los tribunales del país

## **Conclusiones:**

1. Considero muy desafortunado el criterio establecido por la SCJN ya que, si en términos del artículo 1o.-B de la LIVA se reconoce a los medios de extinción de obligaciones -entre ellos la compensación-, como medio de pago para considerar satisfecho el interés del acreedor y, por ende, también considerar como efectivamente cobrada la contraprestación para efectos del momento de la causación de dicho impuesto, de una interpretación extensiva y sobre todo pro persona y progresiva de los derechos del contribuyente, debiera considerarse también como efectivamente pagado el impuesto al valor agregado correspondiente para efectos de su acreditamiento, pues el fisco no sufre perjuicio alguno al compensar las deudas entre particulares incluido el IVA, pues a fin de cuentas la autoridad recibirá el impuesto causado neto entre el trasladado y el acreditable que tenga el contribuyente.
  2. Aun cuando sabemos que la SCJN ha señalado que la "SIMETRÍA FISCAL. NO ES UNA GARANTÍA CONSTITUCIONAL Y SU AUSENCIA NO PROVOCA NECESARIA Y AUTOMÁTICAMENTE UNA TRANSGRESIÓN AL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS", es en casos como este, en que nuestros máximos tribunales y atentos a su función de impartir justicia, se debería de considerar que debería permitirse al contribuyente acreditar el IVA en el caso de la compensación civil, pues interpretar lo contrario como se ha hecho, llevaría al contribuyente a no poder acreditar un IVA que legítimamente debería de acreditar, y al Estado, a recibir el pago de un impuesto que no le corresponde; por lo que estaríamos desvirtuando el fin teleológico del Estado y se violaría el derecho humano a una buena administración pública en perjuicio de los contribuyentes de este país.
  3. En la práctica profesional he observado que los contribuyentes aplican de manera reiterada la figura de la compensación civil para extinguir deudas recíprocas, incluyendo el IVA correspondiente, por lo que con esta figura, el acreedor de la deuda detona el momento de causación del IVA trasladado correspondiente y el deudor aplicar el acreditamiento respectivo, situación que derivado de la presente resolución de la Segunda Sala de la SCJN, ya no será posible, sino hasta que, en su caso, existiera una contradicción entre salas y el Pleno resolviera algo diferente, situación que parece prácticamente imposible.
  4. Recordar que la jurisprudencia no puede ser aplicada de manera retroactiva en perjuicio de persona alguna, de conformidad con el artículo 217 último párrafo de la Ley de Amparo, sin embargo, el criterio jurídico sustentado por la corte, aun cuando se refieren a la legislación de 2019 y 2020, la misma no ha cambiado ni los años inmediatos anteriores, ni los posteriores hasta la fecha, por lo que se vislumbra una actividad fiscalizadora del SAT para revisar estas compensaciones y aplicar los criterios jurisprudenciales.
  5. Debemos revisar las operaciones que pudieran haberse satisfecho mediante compensación, y determinar el impacto de la resolución en comento, incluso con las devoluciones obtenidas.
-

6. Revisar los contratos y convenios actuales con los clientes y/o proveedores para buscar un medio de pago diferente a la compensación, pues con la emisión de la mencionada jurisprudencia se limita el principio de la autonomía de la voluntad y de la libertad contractual,<sup>4</sup> dándole prevalencia o acotándolo al cumplimiento de la legislación fiscal conforme al criterio establecido por la SCJN.

7. No obstante que a través de dicho criterio pudiera decirse que se puede compensar el monto de la contraprestación pero no el IVA causado -visto desde el punto de vista de quien pretende acreditar-, pues dicho gravamen debe encontrarse efectivamente pagado para ser acreditable; en la práctica con el llenado de los complementos de pago actuales no se podrían llenar de esta forma, por lo que la autoridad deberá, en su caso, actualizar el llenado de dicho complemento para que pueda asentarse que el subtotal de la operación se pagó mediante compensación y el monto correspondiente al IVA fue efectivamente pagado, ya sea en efectivo, con cheque, transferencia electrónica de fondos, tarjeta de crédito, débito, etc., con el objeto de alinearse a dicha jurisprudencia.

8. Los actores políticos de este país deben a la brevedad posible, una iniciativa de reformas a la Ley del IVA para introducir ya sea en el artículo 1º.-B o en el 5o. Fr, III la mención expresa que el IVA acreditable se entiende pagado con cualquier medio de extinción de las obligaciones, y con ello brindar justicia y seguridad jurídica a los contribuyentes en un tiempo en que tanto lo necesitan.



## **Tomás Cisneros Medina**



**Contador Público y Maestría en Impuestos por la  
Universidad Autónoma de Querétaro.  
Licenciado en Derecho y Maestría en Juicio de Amparo por la  
UNIVA Universidad Católica Campus Querétaro.  
Maestría en Derecho Fiscal por el Instituto de  
Especialización Para Ejecutivos A.C.  
Doctorado en Derecho por la Universidad en Estudios de  
Posgrado en Derecho.  
Estudiante del Doctorado en Ciencias de lo Fiscal, por el  
Instituto de Especialización Para Ejecutivos A.C.  
Especialidad en Justicia Administrativa, por el Centro de  
Estudios Superiores en materia de Derecho Fiscal del  
Tribunal Federal de Justicia Administrativa  
Especialista en Tax Compliance por la Universidad de  
Castilla-La Mancha, Toledo, España  
Especialista en Gestión Tributaria y Nuevos Modelos de  
Negocios por la Universidad de Castilla-La Mancha, Toledo,  
España**

# **Razón de Negocios**

## **y la Recaracterización de Actos Jurídicos**

A close-up photograph of a light blue folder resting on a wooden surface. The folder is open, revealing a stack of numerous brown paper folders. The perspective is from a slightly elevated angle, showing the depth of the folder and the texture of the wood.

Rafael Neftalí Ángeles Delgado

La RAZÓN DE NEGOCIOS es un tema relativamente novedoso que surge con la incorporación del Artículo 5-A en el Código Fiscal de la Federación (CFF) vigente a partir del 1 de Enero de 2020.

Con la publicación en diciembre de 2022 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 (RMF2023), concretamente la Regla 2.1.52, se ha desatado una gran polémica respecto a la constitucionalidad de la creación del órgano colegiado que estará encargado de determinar aquellos casos en los que debe aplicarse esta figura jurídica, lo que hace aún más relevante el tema y lo mantiene vigente.

A lo largo del presente artículo analizaremos las disposiciones tanto de la Ley como de la Resolución Miscelánea, los conceptos que se incorporan en dichos cuerpos normativos y desde luego nuestra opinión personal con el enfoque jurídico que amerita el caso.

## **FACULTAD DE RECARACTERIZAR LOS ACTOS JURÍDICOS QUE CARECEN DE RAZÓN DE NEGOCIOS**

El primer párrafo de este artículo 5-A establece que “los actos jurídicos que carezcan de una razón de negocios y que generen un beneficio fiscal directo o indirecto, tendrán los efectos fiscales que correspondan a los que se habrían realizado para la obtención del beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente”.

Lo que interpretamos de este primer párrafo es que si un acto jurídico NO TIENE RAZÓN DE NEGOCIOS, y además ese acto jurídico GENERA UN BENEFICIO FISCAL ya sea de forma directa o indirecta, a dicho acto jurídico NO SE LE RECONOCERÁN LOS EFECTOS FISCALES que le corresponden conforme a su naturaleza, en vez de ello existirá una especie de reclasificación, se identificarán cuáles son los actos jurídicos que se habrían realizado para obtener un BENEFICIO ECONÓMICO, que sea RAZONABLEMENTE ESPERADO por el contribuyente, y entonces se le darán esos efectos fiscales.

En pocas palabras, si mediante un acto jurídico sin razón de negocios se obtiene un beneficio fiscal indebido, la autoridad puede recharacterizar ese acto jurídico y darle los efectos fiscales que deberían corresponderle.

## **CONCEPTOS IMPORTANTES**

Como vemos, hay algunos conceptos fundamentales en este artículo 5-A del CFF, que debemos precisar para entender plenamente el contenido y alcance de la disposición: razón de negocios, beneficio fiscal y beneficio económico razonablemente esperado.

---

## RAZÓN DE NEGOCIOS

Aunque no define con precisión qué es la razón de negocios, en el cuarto párrafo del artículo en estudio se describen dos supuestos en los que la autoridad puede presumir, salvo prueba en contrario, que no existe razón de negocios en uno o varios actos jurídicos:

1. Cuando el beneficio económico cuantificable razonablemente esperado, sea menor al beneficio fiscal.
2. Cuando el beneficio económico razonablemente esperado:
  - a. Pudiera alcanzarse a través de la realización de un menor número de actos jurídicos; y
  - b. El efecto fiscal de estos hubiera sido más gravoso.

## BENEFICIO FISCAL

En el quinto párrafo del artículo analizado, encontramos que se consideran como beneficios fiscales cualquier REDUCCIÓN, ELIMINACIÓN o DIFERIMIENTO de una contribución. De manera ejemplificativa incluye entre otros a los alcanzados a través de:

- Deducciones
- Exenciones
- No sujeciones
- No reconocimiento de una ganancia o ingreso acumulable
- Ajustes o ausencia de ajustes en la base imponible
- Acreditamiento
- Recaracterización de un pago o de una actividad
- Cambio de Régimen Fiscal

## BENEFICIO ECONÓMICO RAZONABLEMENTE ESPERADO

Ahora bien, en el sexto párrafo del artículo 5-A del CFF se define qué es el beneficio económico razonablemente esperado y qué información se debe tomar en cuenta para su cuantificación.

Se considera que existe un beneficio económico razonablemente esperado, cuando las operaciones del contribuyente busquen, entre otros, alguno de los siguientes objetivos:

- Generar ingresos
- Reducir costos
- Aumentar el valor de los bienes que sean de su propiedad
- Mejorar su posicionamiento en el mercado

Para cuantificar el beneficio económico razonablemente esperado, la autoridad deberá considerar la información contemporánea relacionada a la operación objeto de análisis, incluyendo el beneficio económico proyectado, en la medida en que dicha información esté soportada y sea razonable.

Por último, se excluye de este concepto el beneficio fiscal, siendo desde luego contradictorio con el razonamiento de los empresarios, quienes conocen perfectamente que para incrementar la rentabilidad de sus negocios deben ser eficientes en su operación, en el manejo de sus finanzas y en la planeación fiscal. Luego entonces aunque la realidad es que los beneficios fiscales por supuesto que se traducen en beneficios económicos para las empresas, en este marco conceptual se excluye uno del otro.

## ALCANCE DE LA APLICACIÓN DE LA FIGURA DE RAZÓN DE NEGOCIOS

Esta figura jurídica, según la propia ley en estudio, es aplicable con independencia de las leyes que regulen el beneficio económico razonablemente esperado por el contribuyente. Es muy importante destacar que en esta redacción se advierte que no se mencionan a aquellas leyes que regulan a los propios actos jurídicos que se tildan de carecer de razón de negocios o aquellos que se consideran debieron realizarse.

Los efectos fiscales que las autoridades fiscales otorguen a los actos jurídicos de los contribuyentes con motivo de la aplicación del artículo en estudio están limitados a la determinación de contribuciones, sus accesorios y multas correspondientes. En consecuencia no tiene efectos jurídicos ante terceros, incluyendo desde luego a las partes que intervienen en la celebración de dichos actos jurídicos. Finalmente se precisa que la aplicación de esta figura jurídica es independiente a las investigaciones y responsabilidad penal que pueda configurarse en relación a la comisión de delitos fiscales.

## PROCEDIMIENTO

La recharacterización de los actos jurídicos que carecen de razón de negocios y generan un beneficio fiscal al contribuyente solo puede darse **en el ejercicio de las facultades de comprobación**, como pueden ser una visita domiciliaria, una revisión de gabinete o una revisión electrónica.

La autoridad puede aplicar estas disposiciones con base en los hechos y circunstancias del contribuyente que haya conocido al amparo del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como de la valoración de los elementos, información y documentación obtenidos durante el ejercicio de dichas facultades, y además debe respetar las siguientes formalidades del procedimiento:

1. OPINIÓN FAVORABLE POR PARTE DE ÓRGANO COLEGIADO. Antes de la emisión de la última acta parcial (tratándose de visita domiciliaria), oficio de observaciones (en el caso de revisión de gabinete) o de la resolución provisional (prevista en las revisiones electrónicas), la autoridad debe someter el caso a un órgano colegiado integrado por funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) y el Servicio de Administración Tributaria (SAT) y obtener una opinión favorable para la aplicación del artículo 5-A.
2. PLAZO PARA EMITIR LA OPINIÓN FAVORABLE. El órgano colegiado a que se refiere el punto anterior debe emitir su opinión en un plazo máximo de dos meses, contado a partir de que la autoridad fiscal presente el caso.



3. NEGATIVA FICTA. En caso de no recibir la opinión del órgano colegiado dentro del plazo de dos meses se entenderá realizada en sentido negativo. Es muy importante destacar que un contribuyente ante la ausencia de respuesta por parte de la autoridad fiscal puede optar por esperar la respuesta o impugnar la negativa ficta que se configura, pero en este caso consideramos que una opinión positiva emitida después del plazo de dos meses sería totalmente inválida, puesto que la ley no establece la negativa ficta como una opción, sino que categóricamente indica que se debe entender en sentido negativo y no podría ser modificada por la opinión expresa notificada en forma extemporánea a la autoridad fiscalizadora.

4. OBLIGACIÓN DE DAR A CONOCER LAS OBSERVACIONES. El segundo párrafo del artículo 5-A del CFF establece que la autoridad fiscal no podrá desconocer para efectos fiscales los actos jurídicos que carecen de razón de negocios, sin que antes se dé a conocer dicha situación en la última acta parcial a que se refiere la fracción IV del artículo 46, en el oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV del artículo 48 o en la resolución provisional a que se refiere la fracción II del artículo 53-B, todos del CFF; y hayan transcurrido los plazos a que se refieren los artículos anteriores, para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga y aporte la información y documentación tendiente a desvirtuar la referida presunción.



Aunque no se menciona expresamente, nuestra opinión profesional es que lo anterior no constituye en forma alguna una excepción a lo dispuesto por los últimos tres párrafos del artículo 42 del CFF, por lo que también subsiste la obligación por parte de la autoridad fiscal de cumplir con dicha disposición que a la letra indica lo siguiente:

“(…)

*Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hechos u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento de que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.*

*Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, deberá indicárseles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.*

*El Servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado."*

El contemplar que un órgano colegiado va a determinar cuando sí y cuando no se aplicará un artículo de la Ley resulta un fenómeno un tanto inusual, puesto que la desafortunada redacción no considera que dicho órgano vaya a determinar si existe o no razón de negocios, es decir, si se cumplen los extremos previstos en la ley relacionados con el beneficio fiscal indebido, sino que simplemente van a dar el visto bueno para aplicar o no el artículo.

## **CONCLUSIONES**

La facultad de recharacterizar actos jurídicos que carecen de razón de negocios y generan beneficios fiscales indebidos constituye una cláusula antiabuso, la cual está íntimamente ligada a la aplicación de otras figuras como la simulación y la materialidad de las operaciones.

La aplicación de esta cláusula antiabuso contribuirá a hacer mucho más compleja la relación entre la autoridad fiscal y el contribuyente.

Esta cláusula antiabuso constituye principalmente una presunción que la autoridad puede implementar en el ejercicio de sus facultades de comprobación, y que admite prueba en contrario.

Para desvirtuar este tipo de presunción será necesario que la defensa cuente con información de la empresa tal como su modelo de negocio, planeación del proyecto en el que se involucra el acto jurídico y que contemple los resultados esperados, información financiera, procesos internos, entre otros; y también sobre el acto jurídico en particular, como puede ser la descripción del negocio jurídico, conocer a las partes involucradas, las circunstancias de modo tiempo y lugar.

No debemos confundir que la mera existencia de pérdidas financieras o fiscales constituye por sí misma una carencia de razón de negocios, ya que las empresas están sujetas a diversos riesgos en el mercado que pueden generar estas pérdidas, lo que debe analizarse más bien es el beneficio económico razonablemente esperado, es decir, que aunque no se llegue a dar ese resultado, existió la intención y se hicieron los actos que naturalmente se realizarían para llegar a ese objetivo.

Por último, se vislumbra nuevamente una gran batalla por actualizar a las autoridades fiscales sobre los nuevos modelos de negocios, así como por ejemplo las tendencias de las empresas son hacer negocios sin necesidad de una estructura costosa mientras la autoridad exige que se cuente con inventarios, personal e infraestructura que en ocasiones ya no es necesaria en el mundo de los negocios modernos, con esta cláusula antiabuso cómo se le explica a la autoridad que una empresa puede crear valor aun trabajando con millonarias pérdidas, tal como lo hacen los gigantes tecnológicos que el mercado valora no por sus resultados financieros sino por la capacidad de generar negocio en un futuro, por su posicionamiento o por el número de usuarios.

En nuestra siguiente entrega analizaremos las controvertidas reglas de carácter general relativas al órgano colegiado encargado de dar su opinión positiva para la aplicación del artículo 5-A.



## **Lic. Rafael Neftalí Ángeles Delgado**



**Licenciado en Derecho y Ciencias Sociales por la Universidad Regional del Sureste**

**Estudios de Maestría en Derecho Fiscal por la Universidad del Valle de México Campus San Rafael**

**Certificado en materia de Prevención de Lavado de Dinero y Financiamiento al Terrorismo por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores**

**Certificado por la Unidad de Inteligencia Financiera en Prevención de Lavado de Dinero para Actividades Vulnerables**

**Es fundador y Director Ejecutivo de la firma de servicios profesionales Ángeles Franco Consultores desde 2013, en donde se especializan en las siguientes áreas de práctica: Defensa Fiscal, Planeación Fiscal, Gobierno Corporativo, Cumplimiento Normativo en PLD-FT para sector financiero y actividades vulnerables.**

**Secretario del Comité Directivo Nacional 2020-2023 de la Asociación Nacional de Fiscalistas.net A.C., en donde también se ha desempeñado como Presidente de la Comisión Nacional de Defensa Fiscal, Representante Estatal en Oaxaca y obtuvo el Premio Nacional a la Investigación Fiscal ANAFINET en 2018**

**Con más de 15 años de experiencia litigando en defensa de los contribuyentes, es una persona pro activa, apasionado de su materia y de la adquisición de nuevos conocimientos y habilidades, las cuales pone en práctica para proteger e incrementar el patrimonio de sus clientes**

**“Estoy convencido de que una planeación fiscal responsable es uno de los pilares para incrementar la rentabilidad de las empresas”.**



Ceballos Caballero & Asociados, S.C.  
CONTADORES PUBLICOS & CONSULTORES

Te invita al curso:

# ANÁLISIS LEGAL Y FISCAL DE LA CONSTITUCIÓN, MANEJO Y OPERACIÓN DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES.

## Objetivo:

- Que el participante identifique los elementos que distinguen a los diversos tipos sociales mercantiles entre sí, que conozca el alcance de la responsabilidad de cada ente jurídico, las obligaciones corporativas y su forma de cumplirlas.
- Que conozcan los fundamentos del acto constitutivo que inciden en optimización tributaria y patrimonial.
- Que identifique los puntos relevantes en materia fiscal que inciden en las sociedades.
- Que conozca los efectos corporativos y fiscales de una reestructura corporativa.

## Dirigido a:

Contadores, abogados, administradores, representantes legales, empresarios y en general a todas aquellas personas que se encuentran inmersas en la dinámica empresarial.

**Evento Híbrido: Presencial y Zoom**

**Fecha:** Jueves 4 de mayo de 2023

**Lugar:** Hotel Fiesta Americana Hermosillo

**Horario:** 15:00 a 20:00 horas (Horario de Sonora)

Transmisión a través de Zoom en el mismo horario.

**Presencial (Hotel Fiesta Americana Hermosillo)**

\$ 1,500.00

\$ 1,200.00 (pagando antes del 28 de abril)

**Zoom**

\$ 1,000.00

\$ 800.00 (pagando antes del 28 de abril)

Expositor:

**ROBERTO VALENZUELA  
LOZANO**

Licenciado en Contaduría  
Licenciatura en Derecho

Maestría en Derecho Corporativo

Expositor a nivel nacional de cursos en las materias fiscal, societarios y corporativos



 662 214 6500

**Reservaciones:**

 662 343 0067

# TEMARIO

## 1.-La responsabilidad de los socios.

- a) Mercantil (análisis de los artículos 23 y 24 LGSM)
- b) Levantamiento del velo corporativo (excepción a la responsabilidad limitada)
- c) Fiscal (análisis de la fracción X del artículo 26 del CFF)
- d) Estructura accionaria vigente en el Código Fiscal de la Federación.
- e) Estructura accionaria, beneficiario final y la LGSM.
- f) Beneficiario controlador
- g) Responsabilidad penal de la persona jurídica y sus consecuencias.

## 2.-Objeto social de la sociedad.

- a) Flexibilidad de realizar cualquier acto de comercio
- b) Énfasis fiscal relacionado con deducciones
- c) Herramienta para evitar que se configuren dividendos fictos-
- d) Servicios especializados según CFF
- e) La materialidad y el objeto social

## 3.-La razón o denominación social.

- a) Pacto estatutario.
- b) Propiedad industrial
- c) Tratamiento Fiscal
- d) Opciones de remuneración para socios.

## 4.-El capital social: Aspectos legales y fiscales

- a) Tipos de aportación
  - 1.Efectivo
  - 2.Bienes
  - 3.Usufructo
- b) Modalidad variable.
- c) Obligación de exhibir capital y las consecuencias de no hacerlo.
- d) Aspectos financieros
- e) Tratamiento fiscal de las aportaciones
- f) Reducción de Capital
- g) Reembolso de Capital
- h) Capitalización de pasivos
- i) Formalidades para el aumento y disminución
- j) Ley Antilavado
- k) Tratamiento fiscal del usufructo.
- l) Aportaciones suplementarias como parte del patrimonio social.

# ¡Afíliate con nosotros!

## Conoce los beneficios de ser socio:

Aula virtual con programación diaria en vivo

Acceso preferente a eventos públicos

Programas grabados

Materiales de todos los cursos

Boletines

Acumula puntos NAFIS para certificación

Eventos online exclusivos para socios

Descuentos en eventos presenciales

Grupo Privado de Facebook Paquetes de timbres TimbradoFacil.mx

Descuento con otros proveedores con convenio

¡Entra a

<https://anafinet.mx/register/>  
y afíliate con nosotros!



# Anúnciate en nuestra revista

Contáctate con  
nosotros para  
que tu empresa  
se anuncie en

**¡Conciencia  
Fiscal!**